

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Proces auditu ve společnosti Hannah Czech a.s.

Audit Process in the Company Hannah Czech a.s.

Student: Bc. Petra Peksová

Vedoucí diplomové práce: Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2012

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Petra Peksová**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **6202T049 Účetnictví a daně**  
Specializace: **00 Účetnictví a daně**  
Téma: **Proces auditu ve společnosti Hannah Czech a.s.  
Audit Process in the Company Hannah Czech a.s.**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Charakteristika auditu a jeho význam
  3. Průběh auditorských prací u podnikatelského subjektu
  4. Postup auditora při ověřování účetní závěrky ve společnosti Hannah Czech a.s.
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. 1. vyd. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.
- KRÁLÍČEK, Vladimír. *Zákon o auditorech. Komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 140 s. ISBN 978-80-7357-464-2.
- MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 133 s. ISBN 978-80-7357-308-9.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 25.11.2011

Datum odevzdání: 27.04.2012



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

Místopřisežně prohlašuji, že jsem celou práci mimo přílohy č. 1 – 2 vypracovala samostatně.  
Přílohu č. 1 – 2 jsem samostatně doplnila.

V Ostravě 27. 4. 2012

*Petra Peksová*  
.....  
Petra Peksová

# OBSAH

<b>1 Úvod.....</b>	<b>8</b>
<b>2 Charakteristika auditu a jeho význam.....</b>	<b>10</b>
2.1 Definice auditu a jeho význam .....	10
2.2 Právní úprava auditu .....	12
2.3 Komora auditorů České republiky .....	14
2.4 Cíl auditu.....	18
<b>3 Průběh auditorských prací u podnikatelského subjektu.....</b>	<b>18</b>
3.1 Činnosti před uzavřením smlouvy .....	19
3.1.1 Posouzení rizika zakázky .....	19
3.1.2 Stanovení podmínek zakázky .....	21
3.2 Předběžné plánovací procedury .....	21
3.2.1 Činnosti a oblast podnikání .....	21
3.2.2 Vnitřní kontrola .....	22
3.2.3 Účetní systém .....	23
3.2.4 Předběžné analytické postupy .....	24
3.2.5 Stanovení plánovací hladiny významnosti .....	24
3.3 Vytvoření plánu auditu .....	25
3.3.1 Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností.....	25
3.3.2 Plánování auditorského postupu.....	26
3.3.3 Plán testů vnitřních kontrol .....	26
3.3.4 Plán testů věcné správnosti .....	26
3.3.5 Shrnutí a projednání plánu auditu .....	27
3.4 Provedení auditu .....	28
3.4.1 Provedení testů spolehlivosti.....	28
3.4.2 Provedení analytických testů věcné správnosti.....	29
3.4.3 Provedení detailních testů .....	31
3.4.4 Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti.....	32
3.4.5 Posouzení účetní závěrky .....	32
3.4.6 Posouzení výroční zprávy .....	33
3.5 Závěr a vydání zpráv.....	33

3.5.1 Posouzení následných událostí.....	33
3.5.2 Prohlášení vedení společnosti .....	34
3.5.3 Shrnutí závěrů auditu .....	35
3.5.4 Vydání zprávy auditora .....	35
3.5.5 Dopis pro vedení společnosti .....	36
<b>4 Postup auditora při ověřování účetní závěrky ve společnosti hannah czech a.s. ....</b>	<b>36</b>
4.1 Představení společnosti .....	36
4.2 Předběžné plánování .....	38
4.3 Vytvoření plánu a strategie auditu .....	44
4.3.1 Shrnutí plánu auditu .....	44
4.4 Provedení auditu .....	48
4.5 Závěrečné zhodnocení a shrnutí závěrů auditu .....	54
4.6 Zpráva auditora o ověření účetní závěrky .....	56
<b>5 Závěr.....</b>	<b>60</b>
<b>Seznam použité literatury.....</b>	<b>62</b>
<b>Seznam zkratk .....</b>	<b>64</b>
<b>Prohlášení o využití výsledků diplomové práce</b>	
<b>Seznam příloh</b>	
<b>Přílohy</b>	

# 1 ÚVOD

V České republice je audit poměrně mladá profese, ale její význam se neustále zvyšuje. Pod pojmem audit si můžeme představit vyjádření profesionálního a odborného názoru na účetní výkazy firmy. Hlavním cílem auditu je zvýšení důvěryhodnosti účetních výkazů. Účetní závěrky ověřenou auditorem však nemusí mít všechny společnosti. Tato povinnost je dána zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Audit tvoří důležitou součást tržní ekonomiky, protože svým způsobem velmi zvyšuje hodnotu účetních informací. V mnoha případech je také úkolem auditora ve své zprávě uvádět skutečnosti, které mohou posílit efektivnost vedení podniku. Tyto povinnosti jsou důkazem důležitosti této profese, a také důvěry, kterou by měla auditorská profese vzbuzovat.

Audit neznamena stoprocentní potvrzení správnosti účetních výkazů, ale vyjadřuje objektivní názor nezávislé osoby – auditora. Povinností auditora je vyslovení profesionálního nezávislého názoru na to, zda účetní závěrka odpovídá věrnému a pravdivému zobrazení, zda jsou účetní knihy vedeny správným způsobem, a také zda jsou všechny skutečnosti promítnuty do rozvahy a výkazu zisku a ztrát. Auditor také ověřuje, zda jsou údaje v účetní závěrce v souladu s pravidly předepsanými českými nebo i jinými účetními předpisy, často s mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS). V auditorových silách není prověřit všechny operace, které se v podniku uskutečnily během sledovaného období. Z toho důvodu existuje určité riziko, že účetní výkazy mohou obsahovat i významnou nesprávnost. Toto riziko je však mnohem menší, než kdyby účetní výkazy nebyly podrobeny auditu vůbec.

Posudek auditora na účetní výkazy firmy využívají pro své rozhodování uživatelé těchto výkazů. Tito uživatelé potřebují být ujištěni o tom, že společností prezentované formace výsledků odrážejí skutečný stav a nejsou výrazně zkresleny. Vedení firmy si na jejich základě ověřuje správnost strategie řízení. Banky a věřitelé získávají záruku, že údaje, podle kterých se rozhodovali o půjčkách a úvěrech, odpovídají skutečnosti. Investoři, ať současní nebo budoucí, se na základě auditorského posudku rozhodují o investování do podniku.

Cílem této diplomové práce je zpracovat charakteristiku auditu a jeho význam, popsat průběh auditorských prací u podnikatelského subjektu od činností před uzavřením

smlouvy, předběžných plánovacích procedur, plánování auditu, stanovení rizika až po závěrečné práce a vydání zprávy auditora.

Dalším cílem této práce je popis konkrétního postupu auditora při ověřování účetní závěrky ve společnosti Hannah Czech a.s.

Při zpracování této diplomové práce jsem použila metodu popisu, analýzy a syntézy.

## **2 CHARAKTERISTIKA AUDITU A JEHO VÝZNAM**

### **2.1 Definice auditu a jeho význam**

Audit je v České republice poměrně mladá profese, ale díky potřebě nezávislého ověření význam auditu neustále roste. Uživatelé účetních výkazů potřebují být ujištěni, že se na prezentované výsledky mohou spolehnout a že společností poskytované informace odrážejí skutečný stav a že nejsou významným způsobem zkresleny. Mezi takovéto uživatele patří zejména akcionáři, obchodní partneři a investoři, banky a jiní věřitelé, stát, finanční analytici a v neposlední řadě také zaměstnanci dané společnosti.

Názor auditora samozřejmě neznamená potvrzení absolutní správnosti účetních výkazů. Auditor na ně pouze vyjadřuje svůj odborný a vysoce kvalifikovaný názor. Auditor není schopen prověřit veškeré informace, které se během sledovaného období uskutečnily. Proto existuje určité riziko, že účetní výkazy mohou obsahovat i nesprávnosti. Toto riziko je zde ale mnohem menší než v případě, že by účetní výkazy nebyly auditované vůbec.

Lee (1986) tvrdí, že audit je prostředek, který ujišťuje jednu osobu druhou o kvalitě, podmínkách nebo stavu určité skutečnosti, kterou druhá osoba prozkoumala. Potřeba takového auditu vyplývá z nejistoty nebo pohybností druhé osoby o kvalitě, podmínkách nebo stavu předmětné skutečnosti a z nemožnosti tuto nejistotu nebo pochybnost odstranit vlastními silami.

Jako další definicí auditu lze uvést definici zveřejněnou Komorou auditorů České republiky:

„Posláním a smyslem auditu účetní závěrky je vyjádřit názor nezávislé, kvalifikované osoby na věrohodnost účetní závěrky zveřejněné vedením účetní jednotky. Auditor ověřuje, zda údaje v účetní závěrce věrně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření společnosti v souladu s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy, často s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS). Názor auditora má dostatečnou vypovídací schopnost pouze a jenom ve spojení s určitou úplnou účetní závěrkou, ke které se auditor vyjadřuje. Názor auditora vytržený ze souvislosti s konkrétní účetní závěrkou je zmatečný.“ (Komora auditorů České republiky, 2012).



Povinnost ověřit účetní závěrku však nemají všechny účetní jednotky. Podle zákona o účetnictví musí mít povinně účetní závěrku ověřenou auditorem:<sup>1</sup>

a) akciové společnosti pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří následujících kritérií:

- aktiva celkem více než 40 milionů Kč (aktivy celkem se pro účely zákona o účetnictví rozumí úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o rezervy, opravné položky a odpisy majetku),
- roční úhrn čistého obratu více než 80 milionů Kč (ročním úhrnem čistého obratu se pro účely zákona o účetnictví rozumí výše výnosů snížená o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti),
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50 (zjištěný způsobem stanoveným na základě zvláštního právního předpisu, a to zákona č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů),

b) ostatní obchodní společnosti a družstva, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje a účetního období jemu bezprostředně předcházejícímu, dosáhly alespoň dvou ze tří výše uvedených kritérií,

c) účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. b),

- zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,

d) účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. d) až h), za podmínek podle písmene b),

- fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,
- ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je např. právnickou osobou se sídlem v České republice, zahraniční osobou podnikající či provozující činnost v České republice, organizační složkou státu, nebo fyzickou osobou zapsanou v obchodním rejstříku,

---

<sup>1</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

- ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis,
- e) účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní předpis.

## **2.2 Právní úprava auditu**

Mezi přehled nejdůležitějších zákonů, vyhlášek a norem, kterými je regulována auditorská profese patří:

- zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen Zákon o auditorech),
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen Zákon o účetnictví),
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, jež jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále také jen prováděcí vyhláška),
- české účetní standardy,
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen Obchodní zákoník),
- mezinárodní auditorské standardy,
- směrnice a nařízení Evropské unie,
- etický kodex,
- a další.

Významným vnitřním předpisem je etický kodex. Podle zákona o auditorech je Komora auditorů oprávněna vydávat tento profesní předpis, který je minimálním standardem profesní etiky auditora a ten by měl při provádění své činnosti tento kodex dodržovat. Při jeho zpracování Komora auditorů respektuje mezinárodní etické požadavky, zejména etický kodex Mezinárodní federace účetních.

Etický kodex vychází z etických požadavků na osobu a práci auditora a jeho spolupracovníků. Obecné etické požadavky na práci auditora jsou směřovány do několika oblastí (Florián, 2001):

- zachování etických pravidel při veškeré činnosti,

- objektivita auditora a řádná péče při výkonu činností,
- odborná kvalifikace auditora a udržování této kvalifikace,
- dodržování práva a směrnic,
- nezávislost auditora,
- způsoby propagace a získávání klientů,
- vztahy k ostatním auditorům,
- odměna za práci auditora.

„Etický kodex stanovuje, že cílem profese auditorů je pracovat podle co nejvyšších měřítek profesionality, dosahovat co nejvyšších hodnot výkonnosti a celkově plnit požadavky veřejného zájmu. Tyto stanovené cíle profese auditorů vyžadují plnění čtyř základních potřeb” (Hakalová, 2010, s. 102):

- věrohodnost (existuje celospolečenská potřeba zajistit věrohodnost informací i věrohodnost informačních systémů),
- profesionalita (je zapotřebí jedinců, které mohou klienti, zaměstnavatelé i další zainteresované osoby jednoznačně identifikovat jako profesionály v oboru auditu a účetnictví),
- kvalita služeb (jedná se o jistotu, že všechny služby auditorů jsou poskytovány dle nejvyšších standardů),
- důvěra (uživatelé služeb auditorů musí mít důvody věřit, že existuje rámec profesionální etiky, jímž se všichni auditoři při poskytování svých služeb řídí).

K dosažení těchto cílů auditorské profese je nutné, aby auditoři splnili několik předpokladů a základních principů, mezi které patří:<sup>2</sup>

- bezúhonnost (auditor musí být upřímný a čestný ve všech odborných a obchodních vztazích),
- objektivita (auditor musí jednat poctivě a nesmí dovolit, aby zaujatost, střet zájmů nebo nepřípustný vliv jiných stran převážily nad profesním a odborným uvažováním),
- odborná způsobilost a řádná péče (auditor musí udržovat své odborné znalosti a dovednosti na úrovni potřebné k tomu, aby klientovi nebo zaměstnavateli mohl poskytovat vysoce kvalifikované odborné služby na základě nejnovějších poznatků a

---

<sup>2</sup> Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech

vývoje v účetní praxi, legislativě a technických postupech, a postupovat odpovědně a v souladu s příslušnými odbornými a profesními standardy),

- důvěrný charakter informací (auditor musí zachovávat mlčenlivost o informacích získaných v rámci profesních a obchodních vztahů při poskytování odborných služeb, a proto nesmí sdělovat takovéto informace třetím stranám bez náležitého a konkrétního oprávnění, s výjimkou případů, kdy existuje právo či povinnost podle zákona nebo podle profesních předpisů informace sdělit, ani nepoužívat důvěrné informace pro osobní užitek),
- profesionální jednání (auditor musí dodržovat příslušné zákony a vyhlášky a ve svém jednání dbát na dobré jméno své profese a musí se vyvarovat všeho, co by tuto profesi mohlo diskreditovat),
- technické standardy (auditor poskytuje své odborné služby podle platných technických a profesních standardů, které vyhlásily příslušné zákonodárné orgány, Komora auditorů a IFAC – Mezinárodní federace účetních).

## **2.3 Komora auditorů České republiky**

„Komora auditorů České republiky je samosprávnou profesní organizací zřízenou zákonem č. 254/2000 Sb., o auditorech, za účelem správy auditorské profese na území České republiky. Komora převzala práva a povinnosti komory ustavené podle předchozí právní úpravy z roku 1992. Od 14. dubna 2009 je působnost Komory auditorů vymezena novým zákonem, a to zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech. Komora auditorů plní zejména tyto funkce” (Komora auditorů České republiky, 2012):

- vede seznam auditorů, registr hostujících auditorů a seznam auditorských společností,
- eviduje asistenty auditora,
- organizuje auditorské zkoušky a rozdílové auditorské zkoušky,
- navrhuje členy zkušební komise Radě pro veřejný dohled nad auditem,
- vydává usnesení o vykonání auditorské zkoušky nebo rozdílové auditorské zkoušky,
- vydává auditorské oprávnění,
- kontroluje provádění auditorské činnosti,
- vydává národní auditorské směrnice v souladu s obecně závaznými právními předpisy a mezinárodními auditorskými standardy,

- vydává vnitřní profesní předpisy Komory, zejména Statut, Jednací řád sněmu, Volební řád sněmu, Zkušební řád, Příspěvkový řád, Dozorčí řád, Kárný řád, Etický kodex, Vnitřní předpis pro kontinuální profesní vzdělávání auditorů, Směrnici pro odbornou praxi asistentů,
- zveřejňuje seznamy auditorů a auditorských společností zapsaných v seznamech Komory,
- rozhoduje o dočasném nebo trvalém zákazu auditorské činnosti,
- posuzuje žádosti o osvobození od části auditorské zkoušky a žádosti o uznání kvalifikace,
- organizuje vzdělávací akce jako přípravu na složení auditorské zkoušky,
- zajišťuje nabídku vzdělávání pro auditory, asistenty auditora a pro odbornou veřejnost,
- pořádá odborné semináře a klubové večery,
- vydává časopis Auditor, odborné příručky pro auditory a zajišťuje prodej odborných zahraničních publikací,
- spolupracuje s tuzemskými i zahraničními profesními organizacemi a s institucemi státní správy,
- je aktivním členem mezinárodních profesních organizací IFAC (Mezinárodní federace účetních) a FEE (Evropská federace účetních expertů).

Úřad Komory auditorů má sídlo v Praze, kde vytváří administrativní, organizační a odborové zázemí pro činnost Komory auditorů a jejich orgánů:<sup>3</sup>

- sněm je nejvyšším orgánem Komory auditorů a je tvořen auditory, zapsanými v seznamu Komory, kteří mají právo účastnit se sněmu. Sněm je svoláván nejméně jednou za dva roky, volí členy Výkonného výboru, Dozorčí komise a Kárné komise a auditora Komory (ten ověřuje roční účetní závěrku Komory auditorů a podává zprávu o výsledku své činnosti sněmu),
- výkonný výbor je výkonným orgánem Komory auditorů, rozhoduje o jejích záležitostech, o věcech, které jí ukládá zákon, sněm, statut a ostatní vnitřní předpisy. Volí ze svých členů prezidenta a viceprezidenta. Pomocnými orgány Výkonného výboru jsou odborné výbory a pracovní skupiny,

---

<sup>3</sup> [www.kacr.cz](http://www.kacr.cz)

- dozorčí komise je kontrolním orgánem Komory, kontroluje plnění usnesení sněmu a dodržování zákona o auditorech, vnitřních předpisů a auditorských směrnic auditorů, auditorskými společnostmi a asistenty auditora,
- kárná komise rozhoduje o porušení povinností stanovených zákonem, auditorskými směrnicemi a profesními předpisy Komory. Je oprávněna ukládat kárná opatření.

Komora auditorů vydává rozhodnutí o oprávnění provádět auditorskou činnost. Komora auditorů zapíše do seznamu auditorů fyzickou osobu, která:<sup>4</sup>

- získala vysokoškolské vzdělání v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského studijního programu,
- je plně způsobilá k právním úkonům,
- je bezúhonná,
- absolvovala po dobu alespoň 3 let odbornou praxi podle § 29 zákona o auditorech v pracovním poměru jako asistent auditora zapsaný v seznamu asistentů auditora vedeném Komorou auditorů nebo odbornou praxi v obdobné pracovní pozici v jiném členském státě, v rozsahu nejméně 35 hodin týdně nebo po dobu ekvivalentní době 3 let, pokud byla praxe v rámci týdne kratší (dle Směrnice pro odbornou praxi asistenta auditora),
- nevykonává činnost neslučitelnou s poskytováním auditorských služeb,
- složila auditorskou zkoušku,
- nebyla v posledních 10 letech vyškrtuta ze seznamu auditorů nebo jí nebylo odebráno osvědčení v souvislosti s uložením kárného opatření nebo jí byl v této lhůtě trvale zakázán výkon auditorské činnosti, s výjimkou postupu podle § 7 odst. 1 písm. e) zákona o auditorech,
- uhradila poplatky podle § 8 odst. 7 zákona o auditorech,
- nemá nedoplatek na daních nebo odvodech, poplatcích, úhradách, úplatách, pokutách a penále, včetně nákladů řízení, které vybírají a vymáhají územní finanční orgány podle zvláštního právního předpisu (týká se to i osob, které jsou pouze zaměstnanci firem),
- nemá nedoplatek na pojistném a penále na veřejné zdravotní pojištění (týká se to i osob, které jsou pouze zaměstnanci firem),
- nemá nedoplatek na pojistném a penále na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (týká se to i osob, které jsou pouze zaměstnanci firem),

---

<sup>4</sup> Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech

- má dobrou pověst,
- složila slib auditora.

Před vydáním auditorského oprávnění skládá žadatel o zápis do seznamu auditorů slib: „Slibuji na svou čest a svědomí, že při provádění auditorské činnosti budu dodržovat právní řád, vnitřní předpisy Komory auditorů České republiky a auditorské standardy, ctít etiku auditorské profese a dodržovat povinnost mlčenlivosti.”<sup>5</sup> Slib se skládá do rukou prezidenta nebo viceprezidenta Komory auditorů.

Auditor musí být při provádění auditorské činnosti nezávislý na auditované osobě a nesmí se podílet na jejím rozhodování. Při provádění auditorské činnosti je vázán právními předpisy a rovněž je povinen dodržovat mezinárodní auditorské standardy, Etický kodex a vnitřní předpisy Komory auditorů.

Komora auditorů vede také seznam auditorských společností. Taková obchodní společnost musí pro zápis do seznamu splnit následující podmínky:<sup>6</sup>

- fyzické osoby, které budou provádět povinné audity jejím jménem, jsou statutárními auditory,
- prostou většinou hlasovacích práv v ní disponuje auditorská společnost nebo statutární auditoři, kterým bylo vydáno auditorské oprávnění, nebo jsou oprávněni k provádění povinného auditu v jiném členském státě,
- prostou většinu členů jejího statutárního orgánu tvoří statutární auditoři nebo auditorské společnosti, kterým bylo vydáno auditorské oprávnění, nebo jsou oprávněni k provádění auditorské činnosti v jiném členském státě; má-li statutární orgán dotčené právnické osoby dva členy, musí stanovené podmínky splňovat alespoň jeden z nich,
- členové jejího statutárního orgánu jsou bezúhonní,
- není na základě pravomocného rozhodnutí soudu v úpadku,
- nemá nedoplatek na daních nebo odvodech, poplatcích, úhradách, úplatách, pokutách a penále, včetně nákladů řízení, které vybírají a vymáhají územní finanční orgány podle zvláštního právního předpisu,

<sup>5</sup> § 4 odst. 4 zákona č. 93/2009 Sb. o auditorech

<sup>6</sup> [www.kacr.cz](http://www.kacr.cz)

- nemá nedoplatek na pojistném a penále na veřejném zdravotním pojištění nebo na pojistném a penále na sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, s výjimkou případů, kdy bylo povoleno splácení ve splátkách a není v prodlení se splácením splátek,
- má dobrou pověst,
- je bezúhonná.

## 2.4 Cíl auditu

„Základním cílem auditu je zvýšení věrohodnosti účetních informací těch společností, které povinně zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu.”(Florián, 2001, s. 6).

Dalším cílem auditu by měla být jeho poradenská a výchovná funkce. Díky tomu, že je auditor kvalifikovaný odborník, dokáže i ve sporných situacích kvalifikovaně poradit. Pravidelný audit pomáhá vytvářet ve společnosti určité návyky, které vedou ke zlepšení a zkvalitnění účetního systému. Audit také preventivně působí proti vzniku chyb a podvodů.

Jelikož je audit v České republice poměrně mladá profese, z pohledu veřejnosti může dojít k určitému zaměnění jeho funkcí. Z tohoto důvodu je dobré také vymezit, co cílem a funkcí auditu není. Jedná se například o:

- potvrzení bezchybnosti účetnictví,
- potvrzení, že podnik dodržuje všechny zákony a právní normy,
- pátrání po podvodech v podniku,
- potvrzení životaschopnosti podniku v budoucnosti,
- hodnocení, zda je podnik řízen efektivně a řádným způsobem.

## 3 PRŮBĚH AUDITORSKÝCH PRACÍ U PODNIKATELSKÉHO SUBJEKTU

Celý průběh auditu lze shrnout do několika fází. Nejčastěji bývá vyjmenováno 5 fází auditu:

- činnosti před uzavřením smlouvy,
- předběžné plánovací procedury,
- sestavení plánu auditu,



- samotné provedení auditu,
- závěrečné procedury a vydání zprávy auditora.

### **3.1 Činnosti před uzavřením smlouvy**

#### **3.1.1 Posouzení rizika zakázky**

Před samotným uzavřením smlouvy s klientem, by auditor měl jako první činnost posoudit celkové auditorské riziko zakázky. Jednu část rizika tvoří samotný klient a možnost, že nebude s auditorskými službami spokojen. Druhou částí rizika je skutečnost, že auditor může vydat neodpovídající výrok o účetní závěre. Obě tyto části mohou velmi ovlivnit dobrou pověst auditora, která je pro vykonávání této profese velmi důležitá. Při hodnocení rizika zakázky je třeba také věnovat zvýšenou pozornost faktorům, které bývají často označovány jako rizikové. Těmito faktory jsou např.:

- důvěryhodnost vedení,
- organizace a struktura vedení,
- změny ve vedení a majitelích,
- neobvyklé a mimořádné situace (prodej podniku, nájem podniku, fúze, probíhající nebo hrozící soudní spory),
- předmět podnikatelské činnosti, nové činnosti, rozšíření do jiných regionů,
- podnikatelské prostřední,
- povaha auditorské zakázky,
- finanční situace,
- obchodní vztahy a transakce,
- znalosti a zkušenosti auditora, dodržování auditorských standardů,
- potencionální problémy vyplývající z výroků a dopisů auditora minulých let,
- pravděpodobnost podvodu.

Auditorské riziko můžeme rozdělit na několik druhů:

#### **a) přirozené riziko,**

- vyjadřuje možnost, že vznikne významná nesprávnost, a to v důsledku toho, že zůstatky na účtech nebo účetní operace jsou nesprávné, a to buď samostatně, nebo ve spojení s nesprávnostmi na jiných účtech a u jiných operací za neexistence vnitřní kontroly,

- toto riziko existuje nezávisle na auditu účetní závěrky a auditor tedy nemůže úroveň přirozeného rizika změnit,

b) kontrolní riziko,

- vyjadřuje pravděpodobnost, že systém vnitřní kontroly účetní jednotky nesprávnostem, které se mohou vyskytnout v zůstatcích účtů nebo účetních operacích a u položek účetní závěrky, nezabrání nebo že nesprávnosti včas neodhalí,
- auditor může změnit stanovenou míru kontrolního rizika pomocí postupů použitými při provádění testů spolehlivosti kontrolních systémů a postupů použitými při seznamování se strukturou vnitřního kontrolního systému,

c) zjišťovací riziko,

- riziko, že auditor nezjistí významné nesprávnosti položek v účetní závěrce, které prošly přes vnitřní kontrolní systém,
- toto riziko auditor může ovlivnit vhodnou volbou auditorských postupů, např. rozsahem provedených testů věcné správnosti.

Přirozené a kontrolní riziko závisí především na předmětu podnikání, prostředí, charakteru účetních operací a existují nezávisle na auditu účetní závěrky. Auditor tyto rizika ovlivnit sice nemůže, ale může je odhadnout a navrhnout testy věcné správnosti a zajistit přijatelnou úroveň zjišťovacího rizika.

Následující tabulka ukazuje vzájemné vztahy mezi jednotlivými druhy rizik, tedy úroveň zjišťovacího rizika, které je obvykle přípustné na základě posouzení přirozeného kontrolního rizika.

Tab. č. 3.1.1.1 – Matice určení přípustného zjišťovacího rizika

	Kontrolní riziko		
Přirozené riziko	Vysoké	Střední	Nízké
Vysoké	Nízké	Nízké	Střední
Střední	Nízké	Střední	Vysoké
Nízké	Střední	Vysoké	Vysoké

[zdroj: Florián, 2001, s. 38]

Před uzavřením smlouvy proto auditor shromažďuje a zjišťuje nejrozsáhlejší informace o klientovi. U nových zakázek využívá informace od vedoucích zaměstnanců, vedení společnosti, z tisku a internetu, ale také od předchozích auditorů. U zakázek, které se opakují využívá svých vlastních zkušeností s klientem a informace, které již byly získány v minulých auditech. Auditor nakonec posoudí riziko a rozhodne se, zda zakázku přijme a riziko je ochoten akceptovat, nebo je riziko příliš velké a zakázku odmítne.

Před přijetím zakázky by měl mít auditor také na mysli svou nezávislost, která je zakotvena jak v zákoně o auditorech tak také v etickém kodexu. Proto by se měl ujistit, že na klientovi není nijak finančně závislý, nemá k němu žádné osobní či rodinné vztahy a nevykonává pro něj služby, které by mohly být v rozporu s jeho nezávislostí.

### **3.1.2 Stanovení podmínek zakázky**

V zájmu auditora i klienta je vhodné uzavřít smlouvu o auditu účetní závěrky v písemné formě. V této smlouvě by mělo být stanoveno co je cílem auditu, jeho rozsah, podmínky zakázky, odpovědnost auditora a odpovědnost vedení společnosti za správnost poskytnutých údajů a za účetní závěrku, forma sdělení výsledku auditu, povinnost vedení zajistit přístup auditora k potřebným informacím. Dále je vhodné uvést odkazy na příslušné právní předpisy. Auditor se může zavázat také k poskytnutí dodatečných služeb, ale v tomto případě by měl stále dbát na svou nezávislost a zákonné předpisy.

## **3.2 Předběžné plánovací procedury**

### **3.2.1 Činnosti a oblast podnikání**

Před samotným sestavením plánu auditu, je potřeba k úspěšnému provedení auditu, aby se auditor seznámil činnostmi a oblastmi podnikání klienta. To mu umožní lépe porozumět skutečnostem, které mohou mít vliv na účetní závěrku a samotnou zakázku. Účelem tohoto porozumění je posoudit riziko a stanovit odpovídající plán auditu.

Auditor potřebné informace může získat prostřednictvím rozhovorů nebo pozorování. Nejčastěji probíhají setkání s vedením podniku, vedoucími pracovníky odpovědnými za finance a účetnictví, ale také návštěvy organizačních jednotek podniku.

Auditor by měl porozumět všem faktorům (vnějším i vnitřním), které mají vliv na činnosti společnosti.

Mezi vnitřní faktory patří např.:

- obchodní cíle společnosti,
- organizační a vlastnická struktura společnosti,
- finanční situace a hospodářský výsledek,
- hlavní zdroje financování (vlastní úvěry, půjčky, leasing, obchodní úvěry),
- mzdová politika,
- uskutečnění zpronevěry nebo podvodu v průběhu roku,
- soudní spory.

Vnější faktory zahrnují informace, které se týkají např.:

- zákonů, vyhlášek a jiných právních norem,
- inflace, úrokové sazby, směnné kurzy,
- informace o konkurenci v daném odvětví, technologiích.

### **3.2.2 Vnitřní kontrola**

Součástí předběžných plánovacích procedur auditu je také poznání vnitřního kontrolního systému. Auditor zde posuzuje strukturu a provádění vnitřní kontroly, může také pozorovat, jak konkrétní kontroly probíhají. Ve společnosti mohou být použity nejrůznější kontrolní postupy, jako např.:

- schvalování a kontrola dokumentů,
- kontroly počítačových systém,
- sestavování kontrolních soupisů,
- porovnávání výsledků inventury majetku a závazků s příslušnými účetními zápisy,
- omezení přístupu k majetku a záznamům,
- porovnávání informací s vnějším prostředím.

Kontrolní prostředí může být ovlivněno mnoha faktory, které mají vliv na jeho kvalitu. Mezi tyto faktory patří především (Florián, 2001):

- filosofie vedení a styl řízení účetní jednotky vyjadřující zájem vedení společnosti o nedostatky v účetním systému a systému vnitřní kontroly,

- organizační struktura účetní jednotky, způsob určení pravomocí a odpovědnosti - správná organizační struktura pomáhá k jasnému vymezení pravomocí a ke zvýšení spolehlivosti řízení (při nevhodné struktuře řízení může auditor navrhnout její změnu, např. v dopise pro vedení účetní jednotky),
- kontrolní systém včetně vnitřního auditu – auditor by si měl utvořit názor na silné a slabé stránky kontrolního prostředí a určit jaký dopad mají na efektivitu kontrolních postupů, dále by měl zvážit, do jaké míry se může na kontrolní systém v podniku spolehnout,
- personální politika,
- odpovědnost vedení společnosti a za provozování spolehlivého účetního systému a za správnost účetní závěrky.

Poznáním vnitřního kontrolního systému auditor může auditor identifikovat závažné chyby, vyhodnotit faktory ovlivňující chyby a na tomto základě navrhnout další postup při provádění auditu.

### 3.2.3 Účetní systém

„Pod pojem účetní systém rozumíme souhrn účetních dokladů a ostatních účetních písemností včetně jejich postupů zpracování a vyhotovování, a také kontroly, které účetní jednotka v rámci účetního systému využívá” jak tvrdí Florián (2001, s. 30).

Auditor účetní systém do podrobností znát nemusí, musí mu ale porozumět na jeho obecné úrovni, aby mohl identifikovat případná rizika a později vytvořit vhodný plán auditu. Při porozumění účetnímu systému na obecné úrovni je kladen důraz především na (Florián, 2001):

- identifikaci a vymezení významných transakčních cyklů (např. zpracování objednávek, nákupů, závazků, expedice ze skladu, fakturace, účtování zásob a jejich oceňování, účtování a evidence dlouhodobého majetku a nákladů),
- dokumentaci významných transakčních cyklů,
- spolehlivosti těchto cyklů.

Auditor by měl také určit závislost klienta na výpočetní technice a zvážit v jak velkém rozsahu tuto výpočetní techniku využívá pro svou podnikatelskou činnost, jak jsou počítačové systémy důležité a případně zvážit, zda by nebylo vhodné využít asistenci expertů.

### **3.2.4 Předběžné analytické postupy**

Předběžné analytické postupy jsou zaměřeny na identifikaci neobvyklých nebo neočekávaných účetních zůstatků a na vzájemné vztahy mezi nimi, které by mohly naznačovat riziko významné nesprávnosti v účetnictví.

Tyto analytické postupy jsou uskutečňovány ve třech krocích:

- získání informací - účetní informace je vhodné získat souhrnně za celou jednotku, v případě více provozních jednotek za tyto účetní jednotky zvlášť,
- srovnání těchto informací s hodnotami očekávanými nebo hodnotami z minulého účetního období. Auditor přitom bere v úvahu neobvyklé změny nebo nepřítomnost očekávaných změn u účetních zůstatků a v klíčových účetních vazbách,
- analýza výsledků – auditor prověří výsledky, které potvrdí nebo vyvrátí jeho původní předpoklady týkající se účetní jednotky.

Podle získaných poznatků z předběžných analytických postupů, auditor může dále upravit i plán auditu.

### **3.2.5 Stanovení plánovací hladiny významnosti**

Pro auditora je z časového hlediska nemožné, aby při auditu prověřil a zkontroloval všechny skutečnosti. Předpokládá, že mu určité nesprávnosti mohou uniknout, a proto stanovuje plánovací hladinu významnosti. Hladina významnosti (hladina materiality) nám říká, že chyby které jsou pod touto hodnotou, jsou pro nás akceptovatelné a významně nezkreslují účetní závěrku.

Stanovení hladin významnosti patří mezi nejobtížnější fáze přípravy auditu. Příliš vysoká hladina významnosti může zakrýt problémy a příliš nízká zase zvýší pracnost provedení auditu. Při stanovení hladiny významnosti auditor může využít svého

profesionálního úsudku nebo si může zvolit příslušnou základu a aplikovat vhodnou procentní sazbu tak, aby mohla být hladina významnosti vypočtena. Zvolená procentní sazba by neměla překročit tyto hodnoty (Hakalová, 2010):

- 0,5 - 1,5 % z aktiv,
- 10 % ze zisku před zdaněním z běžné činnosti,
- 0,5 - 1,5 % z výnosů.

K takto stanovené hladině významnosti auditor přihlíží v průběhu celého auditu. Neustále musí přihlížet k výši této hladiny a ke zjištěným nesprávnostem, které při auditu objeví. Tímto způsobem neustále dodržuje zásadu věrného a pravdivého zobrazení.

### **3.3 Vytvoření plánu auditu**

#### **3.3.1 Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností**

Při stanovení rizik auditor musí zvážit, jaké významné nesprávnosti se mohou objevit. Těchto nesprávností existuje šest typů (tzv. potenciační chyby), z toho čtyři vznikají při zpracování a zúčtování účetních operací a dvě při přípravě účetní závěrky. Těmito chybami nejčastěji jsou:

- úplnost (účetní operace nejsou zaúčtovány),
- platnost (zúčtované operace nejsou platné),
- zaúčtování (zaúčtování je provedeno chybným způsobem např. v nesprávné výši, chybná klasifikace, chyba při součtu),
- zaúčtování do správného období,
- ocenění (majetek a závazky jsou oceněny nesprávně),
- prezentace (např. nejsou uvedeny všechny informace).

Při posuzování rizika je vhodné vzít do úvahy:

- minulé nesprávnosti, které mohou upozornit na současné nebo budoucí nesprávnosti,
- počet nesprávností bývá vyšší v účetních systémech nespolehlivých a s nedostatečným kontrolním systémem,
- nesprávnosti u neobvyklých operací (nejsou zpracovávány systematicky, většinou jen výjimečně, pracovníci nemusí rozumět jejich podstatě),
- operace při účtování významných úprav,

- operace souvisejícími s účetními odhady.

### **3.3.2 Plánování auditorského postupu**

Auditor svou práci musí naplánovat tak, aby měl jistotu, že žádná potenciální chyba nezpůsobí významné zkreslení účetní závěrky. Audit by měl provést pečlivě a přitom efektivním způsobem. Zásadní rozhodnutí, které auditor musí učinit je, zda se bude spoléhat na vnitřní systém kontroly dané společnosti. Pokud se na tento systém bude spoléhat, testy věcné správnosti může provést pouze v omezeném rozsahu. Pokud se na systém vnitřní kontroly spolehnout nemůže, testy věcné správnosti je nucen provádět ve větším rozsahu, a tedy i celý audit bude fyzicky i časově náročnější.

### **3.3.3 Plán testů vnitřních kontrol**

Pokud se auditor při plánování auditu rozhodne spoléhat na vnitřní kontrolní systém, musí se ujistit, zda tyto kontrolní metody a postupy fungují trvale a efektivně po celé období. Vnitřní kontrolní systém by měl zabránit nesprávnostem i případným zpronevěrám a zajišťovat ochranu aktiv společnosti. V současnosti se v podnicích neprovádí jen manuální kontrola, ale stále častěji a ve větší míře jsou využívány kontroly programové, které souvisejí s programovým zpracováním. Auditor by měl oba typy kontrol prozkoumat a porozumět jim a v případě nutnosti zvážit i spolupráci s odborníky. Pokud auditor vykonává audit u dlouholetého zákazníka a v předchozích letech se na jeho vnitřní kontroly mohl spolehnout, je nutné tyto kontroly také znovu prověřit, neboť existuje určitá tendence k jejich uvolnění.

### **3.3.4 Plán testů věcné správnosti**

Po zvážení přirozeného a kontrolního rizika, auditor provede testy věcné správnosti, aby omezil zjišťovací riziko na přijatelnou úroveň. Těmito testy určí významné nesprávnosti, které se mohly objevit v účetní závěrce a vnitřním kontrolním systémem nebyly zjištěny a opraveny. Tyto testy musí auditor naplánovat pro každou potenciální chybu, která by mohla významně ovlivnit účetní závěrku.



Testy věcné správnosti rozdělujeme na (Florián, 2001):

a) analytické testy věcné správnosti,

- týkají se přímo účetních zůstatků a obecně jsou vhodnější pro analýzu velkých objemů transakcí, které mají předvídavý rozvoj,
- jsou založeny na předpokladu, že mezi jednotlivými údaji existují racionální vztahy,

b) testy detailních údajů,

- jejich cílem je zjistit závažné chyby v účtech, které obsahují finanční výkazy,
- většinou se používají pro testování rozvahy.

c) duální účelové testy,

- jsou používány v případě, kdy analytické testy nám neposkytují dostatečné ujištění a detailní test ho může vhodně doplnit.

Úroveň testů věcné správnosti bývá odvozena podle stanovené výše rizika, a dále podle toho, zda se můžeme spolehnout na vnitřní kontrolu účetní jednotky.

Základní stupeň testů věcné správnosti auditor provede v případě, že se může spolehnout na vnitřní kontrolu a přirozené riziko je nízké. Testy věcné správnosti jsou tak provedeny jen v nejnútnejší míře a jsou použity převážně analytické testy věcné správnosti.

Střední stupeň testů věcné správnosti použije auditor v případě, že přirozené riziko je nízké, ale nelze se spolehnout na vnitřní kontrolní systém. Zde používá část analytických i část detailních testů.

Vysoký stupeň testů věcné správnosti (detailní testy) použije auditor v případě, že přirozené riziko určil jako střední nebo vysoké a nemůže se ani spolehnout na systém vnitřní kontroly.

### **3.3.5 Shrnutí a projednání plánu auditu**

Plán auditu by měl auditor ukončit připravením shrnutí plánu auditu. Tento dokument je součástí spisu auditora a měl by obsahovat:

- pravděpodobný rozsah auditu, časový harmonogram a provedení auditu,
- vyzdvihnutí všech důležitých skutečností a rizik, které byly identifikovány během předběžného plánování,
- zdokumentování rozhodnutí auditora o spolehlivosti vnitřního kontrolního systému společnosti,

- důkazní informace, že plánování auditu proběhlo řádným způsobem a byly zohledněny rizika zakázky a jiné skutečnosti, které by audit mohly ovlivnit.

V případě že se jedná o audit rozsáhlý týkající se především velkých společností, je potřeba, aby byl plán auditu projednán se všemi hlavními členy auditorských týmů i asistenty auditorů. Auditor projednává plán auditu s klientem, protože je důležité, aby vedení společnosti bylo seznámeno se strategií auditu, jeho časovým průběhem a s ostatními požadavky, které mohou od auditora očekávat. Shrnutí plánu by klientovi ale neměl předložit v celém jeho znění. Klient by se neměl dozvědět citlivé a detailní informace, aby byla zachována určitá nepředvídatelnost auditorských procedur.

### **3.4 Provedení auditu**

#### **3.4.1 Provedení testů spolehlivosti**

Než auditor začne provádět testy věcné správnosti, dle svého profesionálního úsudku si stanoví, zda bude spoléhat na vnitřní kontrolní systém podniku. Usoudí-li, že kontroly fungují efektivně a bude se na ně spoléhat, musí tyto kontroly otestovat, zda tomu tak skutečně je.

Tyto testy spolehlivosti se většinou skládají z:

- ověřovacího šetření, které zahrnuje dotazování potřebné k získání informací o účinnosti vnitřních kontrol. Toto ověřovací šetření může být přímé, které se týká pracovníků, kteří tyto kontrolní činnosti provádějí nebo dohlíží na ně. Nepřímé se týká ostatních pracovníků, kteří mohou posoudit, zda kontrolní činnosti jsou účinné, i když je sami neprovádí,
- pozorování provádění kontrolních činností,
- kontroly dokladů, které kontrolní činnost dokumentují,
- vyplnění dotazníku pro hodnocení vnitřních kontrol.

Čím více auditor spoléhá při posuzování rizik na vnitřní kontrolní systém, tím větší by měl být rozsah testů spolehlivosti, které má v plánu vykonat.

Rozhodnutí, zda jsou důkazy o spolehlivosti dostatečné, závisí na odborném úsudku auditora. Jestliže mu výsledky testů spolehlivosti potvrdí, že interní kontroly v podniku

fungují skutečně efektivně, měl by auditor provést základní stupeň testů věcné správnosti. V opačném případě, a to že interní kontroly účinné nejsou, neměl by se na ně spoléhat a měl by provést detailní testy věcné správnosti. V tomto případě, by měl auditor o zjištěných nedostatecích informovat vedení společnosti a zaměstnance odpovídající za dané kontroly.

### **3.4.2 Provedení analytických testů věcné správnosti**

Při provádění analytických testů věcné správnosti porovnává auditor skutečně zaúčtované částky s očekávanými hodnotami. Cílem těchto testů je ověřit, že zaúčtované částky nejsou významně nesprávné. Tyto testy nejsou určeny pouze k odstranění chyb v evidenci, ale hlavně k zjištění a nalezení těch účtů, které mohou závažné chyby obsahovat. Tyto analytické testy věcné správnosti se liší od předběžných analytických postupů, a to tím, že předběžné analytické postupy se provádí v průběhu plánovací fáze auditu a jejich cílem je zjistit neobvyklé změny v účetních zůstatcích nebo nepřítomnost očekávaných změn, které by tak mohly naznačovat významné nesprávnosti. Tyto postupy jsou zaměřeny většinou na celkové účetní zůstatky a na vzájemné vztahy mezi nimi. Oproti tomu jsou analytické testy věcné správnosti zaměřeny na získání ujištění, že výskyt významných nesprávností není pravděpodobný u účetních zůstatků.

Při návrhu a provedení testů věcné správnosti auditor nejčastěji provádí určité postupy. Jedná se o:

- a) výběr účetních zůstatků a potenciálních chyb, které budou testovány,
- b) odhad očekávaných hodnot,
  - auditor by měl stanovit očekávanou hodnotu testovaného účetního zůstatku, která mu poskytne požadovanou míru ujištění,
  - v této části nám mohou pomoci informace o sestavování rozpočtu na daný rok, je ale důležité rozeznat, zda je daný rozpočet sestavený realisticky nebo má-li spíše motivační účinky. Vhodné je rovněž využít údajů o počtu zaměstnanců, jejich mzdových tarifech a počtu odpracovaných hodin,
  - v případě příliš vysoké částky je možné ji rozdělit do několika podskupin tak, aby byl její odhad jednodušší a přesnější,
- c) stanovení mezní hodnoty,

- představuje maximální rozdíl mezi skutečně zaúčtovanou a očekávanou částkou, kterou lze tolerovat bez vysvětlení,
  - vyházáme z plánované hladiny významnosti, kterou by tato mezní hodnota neměla převyšovat,
  - důležitá je také požadovaná míra ujištění, která závisí na úsudku auditora, že očekávané hodnoty jsou dostatečně přesné a platí zde, že čím větší je tato míra ujištění, tím nižší bude mezní hodnota,
- d) porovnání skutečných hodnot s očekávanými a výměr významných rozdílů,
- po stanovení očekávané hodnoty pro zaúčtované částky, by měly být porovnány se skutečnými hodnotami a vypočteny rozdíly. Rozdíly, které převyšují stanovenou mezní hodnotu, musí být dále prověřeny,
- e) prověření rozdílů, které přesahují mezní hodnotu,
- mělo by být určeno přijatelné vysvětlení těchto rozdílů (neobvyklé události, operace, změny v účetnictví),
  - získány důkazní informace pro dané vysvětlení,
- f) vyhodnocení výsledků,
- auditor by měl výsledky analytických testů věcné správnosti vyhodnotit a určit, zda byly tyto testy natolik spolehlivé, že bylo dosaženo požadované míry ujištění ohledně vykazovaných zůstatků,
  - nemůže-li se auditor u celého nebo části souboru na analytické testy spoléhat, musí provést další testy věcné správnosti, aby dosáhl vyšší míry ujištění (např. zaměřené testy věcné správnosti pro identifikované specifické riziko),
- g) dokumentaci analytických testů věcné správnosti,
- při plánování analytických testů by měl auditor dokumentovat např. testované účetní zůstatky, potenciální chyby, údaje použité pro stanovení očekávaných hodnot, použité mezní hodnoty a oprávněnost jejich výše,
  - při prověřování rozdílů by měl zdokumentovat vysvětlení těchto rozdílů, které přesahují mezní hodnotu, prověření těchto vysvětlení, osoby se kterými daný rozdíl projednával,
  - při posuzování auditorských zjištění dokumentuje svůj závěr, je-li potřebné dále prověřovat nevysvětlené rozdíly, závěry týkající se míry ujištění a všechny další známé nesprávnosti.

### 3.4.3 Provedení detailních testů

Cílem detailních testů je ověření věcné správnosti zůstatků jednotlivých účtů, přičemž testování může probíhat buď na konečných zůstatcích syntetických, nebo analytických účtů anebo na zúčtovaných operacích. Jestliže auditor během těchto testů na vybraných položkách nezjistí žádné nesprávnosti, může usoudit, že ani soubor jako celek neobsahuje významnou nesprávnost.

Existují celkem tři typy detailních testů, které auditor může použít při testech věcné správnosti:

a) Test všech položek

- tento typ testu je vhodný pro prověření významných souborů, které jsou tvořeny jednou nebo několika málo položkami a v praxi vyžaduje prověření každé položky,
- jedná se například o testování dlouhodobého finančního majetku nebo navýšení základního kapitálu ve společnosti.

b) Test určitých položek

- tento typ testu se využívá pro testování položek v souboru, které mají určité shodné vlastnosti, ale nemůže případné závěry vztahovat na celý soubor, protože ostatní položky tyto vlastnosti sdílet nemusejí,
- například se takto testují pohledávky po lhůtě splatnosti.

c) Test vzorku

- pomocí tohoto typu testu se auditor snaží na základě charakteristiky vybraného vzorku učinit závěry vztahující se na celý soubor. To však vyžaduje, aby byl testovaný vzorek dostatečně reprezentativní,
- při využití této metody musí být splněny základní požadavky, a to musí být zhodnoceny vztahy mezi vybraným vzorkem a cíli auditu, vybrané položky musí být reprezentativní vzhledem ke zkoumanému souboru, výsledek výběrového šetření musí být zobecněn na celý soubor a zhodnoceno riziko výběru,
- výběr vzorku se buď uskutečňuje pomocí statistických (prostý náhodný výběr, systematický výběr, oblastní výběr) nebo nestatistických metod.

### **3.4.4 Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti**

Na základě provedených testů věcné správnosti auditor identifikuje nesprávnosti, které vznikly v důsledku chyb či podvodů v účetní jednotce. Tyto nesprávnosti by měly být posuzovány jak s hlediska stanovené hladiny významnosti, tak i z hlediska jejich povahy. Auditor by měl dospět k závěru, zda je či není účetní závěrka významným způsobem zkreslena, a zda byl audit proveden v nezbytném rozsahu a získal přiměřené informace a ujištění, na kterých může postavit svůj výrok.

Pokud auditor zjistí, že účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti, které mohou určitým způsobem ovlivnit rozhodování uživatelů účetních výkazů dané společnosti, bude vedení účetní jednotky neprodleně informovat a požadovat, aby byly provedeny úpravy všech známých nesprávností. Pokud společnost tyto úpravy odmítne provést, je na auditorovi, jakým způsobem toto promítne do svého výroku.

### **3.4.5 Posouzení účetní závěrky**

Předchozí postupy byly zaměřeny většinou na jednotlivé operace nebo zůstatky účtů. Auditor by na závěr měl také posoudit účetní závěrku jako celek a posoudit zda odpovídá jednotlivým výsledkům zjištěným v průběhu auditu. Účetní závěrka je nedílný celek, který tvoří:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha, která obsahuje vysvětlení a doplnění informací z rozvahy a výkazu zisku a ztráty, výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, veřejné zdravotní pojištění a výši případných daňových nedoplatků,
- dále také může obsahovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Auditor provede srovnání položek z běžného účetního období s položkami z minulého účetního období, a to dle svého odborného úsudku a za pomoci různých ukazatelů. Tyto kroky byly většinou provedeny již v průběhu testů věcné správnosti. V tom případě

provede auditor shrnutí významných změn. Také auditor zkontroluje, zda je účetní závěrka sestavena v souladu s platnými právními předpisy.

### **3.4.6 Posouzení výroční zprávy**

Pokud je společnost povinna dle zákona o účetnictví mít ověřenou účetní závěrku auditorem, potom musí vyhotovit výroční zprávu. Tato zpráva informuje o očekávaném vývoji, činnosti a hospodářském postavení společnosti, dále také obsahuje skutečnosti, které nastaly po rozvahovém dni, o aktivitách v oblastech výzkumu, vývoje a životního prostředí. V tomto případě i tato zpráva podléhá povinnosti být ověřena auditorem. Auditor ve výroční zprávě především ověřuje, zda jsou zde obsaženy zákonem stanovené informace, zda informace v uvedené v této zprávě odpovídají informacím v účetní závěrce, zda jsou tyto informace úplné a srozumitelné.

## **3.5 Závěr a vydání zpráv**

### **3.5.1 Posouzení následných událostí**

Ačkoliv auditor vyjadřuje svůj názor na věrné a poctivé zobrazení účetní závěrky podniku, následné události a postupy mohou mít také významný vliv na účetní závěrku. Následné události můžeme rozlišit:

- na události vzniklé po datu, ke kterému byla účetní závěrka sestavena, avšak k datu sestavení neexistovaly nebo nebyly známy a mají přímý vliv na zaúčtované částky a vyžadují úpravu účetní závěrky,
- a na události vzniklé po datu sestavení účetní závěrky, které účetní závěrky přímo neovlivňují a nevedou k nutnosti opravovat účetní výkazy, ale je vhodné je uvést v příloze účetní závěrky.

Následné události můžeme rozlišit podle toho, ke kterému okamžiku vznikly a byly zjištěny:

- a) události do data vydání výroku auditora,

- před vydáním výroku se auditor musí ujistit, že se po datu sestavení účetní závěrky nevyskytly významné události, které by mohly účetní závěrky významným způsobem ovlivnit,
  - zjistí-li, že k takovým událostem došlo, je vhodné je prodiskutovat s vedením společnosti a žádat o provedení vhodných úprav,
- a) události po datu vydání výroku auditora, ale před předložením účetní závěrky valné hromadě,
- po vydání výroku auditor není zodpovědný za provedení dalších kroků ke zjišťování dalších informací, ale naopak je vedení společnosti povinné o případných změnách mající vliv na účetní závěrku auditora informovat,
  - dozví-li se auditor skutečnosti, které na účetní závěrky mají významný vliv, je třeba zvážit její opravu, provedení jejího ověření a vydání nového výroku,
- a) události po předložení účetní závěrky valné hromadě,
- pokud auditor zjistí, že došlo k významným skutečnostem, pak by je měl projednat s vedením společnosti a zvážit přijetí příslušných opatření (informovat akcionáře, upravit účetní závěrku, upravit výrok).

### **3.5.2 Prohlášení vedení společnosti**

Po ukončení auditu by měl auditor získat prohlášení vedení společnosti. Tento dokument má písemnou formu a vedení společnosti zde uznává odpovědnost za pravdivé sestavení účetní závěrky. Dále toto prohlášení společnosti obsahuje např.:

- potvrzení o poskytnutí všech informací týkajících se propojených osob,
- vyjádření k existenci skrytých závazků a nezohledněných potenciálních rizik,
- vyjádření k událostem vzniklým po datu účetní závěrky.

V případě, že prohlášení společnosti je v rozporu se získanými informacemi nebo vedení společnosti tyto prohlášení auditorovi neposkytne, lze to považovat za omezení činnosti auditora a ten vydá odpovídající výrok, např. výrok s výhradou nebo odmítnutí vydat výrok.



### 3.5.3 Shrnutí závěrů auditu

Shrnutí závěrů auditu je připravováno pro každý audit. Tento dokument by měl zahrnovat tyto skutečnosti:

- závěry týkající se specifických rizik,
- změny v podnikatelské činnosti klienta a v příslušném oboru podnikání, které se objevily po přípravě shrnutí plánování auditu a způsobily změny v plánu auditu,
- celkový závěr auditora k vyhodnocení nesprávností,
- auditorův názor, zda provedené auditorské práce a získané důkazní informace byly dostatečné, aby podpořily výrok auditora,
- posouzení rizika zakázky a rozhodnutí, zda bude pokračováno v auditu i během příštího účetního období,
- hlavní zjištění a závěry o skutečnostech, které se týkají auditu, účetnictví a přípravy zpráv,
- výsledky kontroly následných událostí a jejich dopad na účetní závěrku.

### 3.5.4 Vydání zprávy auditora

Nejdůležitější částí celého auditu je vydání zprávy auditora o ověření účetní závěrky. Tato zpráva obsahuje výrok auditora, který auditor vyjadřuje svůj profesionální názor na účetní závěrku.

Zpráva auditora o ověření účetní závěrky by měla obsahovat:

- název zprávy a příjemce,
- obchodní jméno účetní jednotky,
- datum účetní závěrky a výroční zprávy,
- vymezení odpovědnosti,
- přehled použitých auditorských směrnic a postupů,
- obchodní jméno a číslo licence auditora,
- výrok auditora,
- sídlo a podpis auditora,
- rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu.

Z této zprávy by mělo být na první pohled jasné, jaký výrok auditor vydal. Tyto výroky mohou být:

- výrok bez výhrad (tento výrok vydá, pokud byl audit proveden v souladu se směrnicemi Komory auditorů a ověřovaná účetní závěrka zobrazuje věrně a poctivě majetek, závazky, vlastní jmění a finanční situaci společnosti),
- výrok s výhradou (vydá auditor tehdy, pokud nemůže na základě zjištěných skutečností vydat výrok bez výhrad, ale nejsou tyto skutečnosti tak zásadní, aby vydal záporný výrok nebo odmítl výrok vydat),
- záporný výrok (tento výrok je vydáván nejčastěji při neshodách s vedením společnosti a má dostatek informací, které jeho názor podpoří),
- odmítnutí vydat výrok (auditor jej užije, pokud byl omezen rozsah jeho činnosti).

### **3.5.5 Dopis pro vedení společnosti**

Dopis vedení společnosti má písemnou formu a je doporučenou formou pro komunikaci s vedením společnosti. V tomto dopise auditor upozorní společnost o zjištěných významných nedostatecích ve vnitřní kontrole, které zjistil při provádění auditu, o špatných účetních metodách, o rozporech s předpisy a také o ostatních záležitostech, na které by mělo být vedení společnosti upozorněno. Dále zde popisuje návrh jak tyto problémy odstranit.

## **4 POSTUP AUDITORA PŘI OVĚŘOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY VE SPOLEČNOSTI HANNAH CZECH A.S.**

### **4.1 Představení společnosti**

Značka Hannah se na českém trhu objevila v roce 1991. Od začátku výroby klade důraz na kvalitu produktů, což vedlo k pozitivnímu ohlasu zákazníků a následnému růstu společnosti. V roce 2000 byla přeměněna na akciovou společnost Hannah Czech a.s. a v roce 2003 přesídlila společnost do Plzně, kde je soustředěno vedení firmy, marketing, oddělení tuzemského i zahraničního obchodu a vývoj. Na stejné adrese se nachází také specializovaný obchod Hannah, na ploše více než 1000 m<sup>2</sup>.

Hlavní činností firmy je vývoj, výroba a prodej sportovního oblečení a outdoorového oblečení a vybavení vysoké kvality v desingových trendech. Do portfolia společnosti patří např. lyžařské vybavení, outdoorové oblečení, stany, spací pytle, batohy, pánské a dámské oblečení a další doplňky. (viz obr. 4.1.1).

Obr. 4.1.1 Výrobky společnosti Hannah Czech a.s.



S produkty vyráběnými společností Hannah Czech a.s. se můžeme setkat na mnoha trzích. V současnosti patří mezi významné výrobce lyžařského oblečení a outdoorového vybavení v regionu střední a východní Evropy.

V České republice tyto produkty značky Hannah (logo viz obr. 4.1.2) mohou zákazníci nakoupit v řadě specializovaných obchodů Hannah, a také v dalších specializovaných sportovních obchodech jako např. Rockpoint, Hervis, Sportisimo a na dalších prodejních místech. Zákazníkům je k dispozici také internetový obchod na internetových stránkách společnosti Hannah Czech a.s. ([www.hannah.cz](http://www.hannah.cz)).

Obr. 4.1.2 Logo



## 4.2 Předběžné plánování

Společnost Hannah Czech a.s. není pro auditorskou firmu nový klient. Jelikož několik účetních období společnost nezměnila auditora, první dvě fáze auditu (období před uzavřením zakázky a předběžné plánovací procedury) byly sloučeny do společné fáze, a to předběžné plánování. Ačkoliv má auditor se společností již zkušenosti z minulých let, neměl by podcenit předběžné plánovací procedury a každý rok by měl provést nové posouzení rizika zakázky.

Před samotným provedením auditu, auditor po společnosti požadoval předložení následující dokumentace:

1. právní a organizační dokumenty,

- aktuální výpis z obchodního rejstříku,
- stanovy společnosti,
- živnostenská oprávnění,
- registrace k daním,
- organizační schéma společnosti,
- zápisy z průběhu valných hromad,

2. vnitropodniková legislativa v oblasti účetnictví a finančního řízení,

- všechny interní normy, které upravují informační systém společnosti a zejména jeho účetní část (oběh účetních dokladů, specifické účetní postupy, způsoby oceňování, stanovení vnitropodnikových hospodářských výsledků, dokumentace k používanému informačnímu systému, apod.),

3. auditorské zprávy,

- výrok auditora a všechny zprávy auditora předané společnosti v souvislosti s minulou účetní závěrkou včetně ověřené účetní závěrky a podaného daňového přiznání,

4. zprávy z kontrol finančního úřadu,

- veškeré zprávy z daňových kontrol předané společnosti v průběhu minulých let,

5. materiály k roční účetní závěrce za minulé účetní období,

- účtový rozvrh pro oblast finančního účetnictví,
- dokladovou inventarizaci pohledávek za minulé účetní období, včetně přehledu 10 největších dlužníků společnosti s jejich rozepsanými závazky a s uvedením dokladu, kterým byla případně pohledávka v letošním roce uhrazena nebo započtena,
- přehled všech pohledávek za akcionáři společnosti,

- inventarizaci zásob včetně závěru inventarizační komise v oblasti využitelnosti, prodejnosti a ocenění jednotlivých položek zásob v rozvahových kategoriích materiál, nedokončená výroba a hotové výrobky,
- přehled všech položek zásob, které byly v posledních 12 měsících bez pohybu (naturální i finanční vyjádření),
- přehled závazků po lhůtě splatnosti,
- přehled uplatněných a neuhrazených sankcí vůči společnosti,
- přehled přijatých bankovních úvěrů s uvedením věřitele, výše úvěru, čerpáním úvěru, úrokové sazby, konečné splatnosti a účelu úvěru,

6. průběžné účetní výkazy roku daného účetního období (současné období provádění auditu),

- průběžné účetní výkazy s porovnáním minulého období,
- platný účtový rozvrh,
- základní, popř. aktualizovaná finanční plán (rozpočet) na dané účetní období a jeho plnění za společnost jako celek, popř. za jednotlivá střediska společnosti,
- přehled pohledávek s uvedením pohledávek za akcionáři společnosti a s uvedením 10 největších dlužníků společnosti,
- přehled jednotlivých kategorií zásob podle účtů včetně přehledu zásob bez pohybu v naturálním i finančním vyjádření,
- přehled závazků po splatnosti včetně přehledu případných neuhrazených sankcí vůči společnosti,
- základní informace o finančních investicích a finančních zdrojích, které byly použity k jejich nákupu,

7. koncepce vnitropodnikového účetnictví a řízení výroby,

- organizace účetního systému společnosti a uvedení návaznosti vnitropodnikového a finančního účetnictví,
- uspořádání a koncepce vnitropodnikového účetnictví,
- konstrukce kalkulačního vzorce pro prodejně nejvýznamnější výrobky, k těmto výrobkům dále předložit platnou kalkulaci pro dané účetní období pro příslušné výrobky, stanovenou prodejní cenu výrobků a předpoklad výroby a prodeje pro dané účetní období,
- oceňování nedokončené výroby a hotových výrobků.

Auditor společně s vedením společnosti zvážili potřebné okolnosti a usoudili, že jim nejsou známy informace o existenci podnikatelského rizika, které by mohlo audit negativním způsobem ovlivnit. Do úvahy vzali tyto faktory:

- důvěryhodnost vedení společnosti,
- změny ve vedení a majitelích,
- změny v účetním systému,
- předchozí zkušenosti se společností,
- riziko zakázky,
- podnikatelské prostředí.

Vedení auditorské společnosti rozhodlo o přijetí této zakázky a její riziko posoudili jako nízké.

Dále byl ve společnosti Hannah Czech a.s. zhodnocen vnitřní kontrolní systém (viz tab. 4.2.1. Ověření vnitřního kontrolního systému společnosti), a to na základě pozorování, rozhovorů s vedením společnosti, jednáním s pracovníky, kteří ve společnosti tuto vnitřní kontrolu provádějí a na základě minulých zkušeností.

Tab. 4.2.1 Ověření vnitřního kontrolního systému společnosti

<b>Předmět ověření</b>	<b>Výsledek</b>
Je ve společnosti zaveden nějaký systém pravidel chování a jednání zaměstnanců, zejména ve vztahu k dodržování právních předpisů?	Ano
Jak jsou zaměstnanci s tímto systémem seznamováni?	Písemně
Jak společnost zabezpečuje udržování a zvyšování kvalifikace zaměstnanců?	Školení a odborná literatura
Jakou formou reaguje vedení na výsledky hodnocení?	Finanční odměny
Vyskytne-li se problém, ukládá vedení úkoly směřující k jeho odstranění?	Ano

Vydává společnost interní směrnice nebo využívá obdobnou formu (písemné příkazy ředitele)?	Ano
Odpovídá organizační uspořádání, přidělování pravomocí a odpovědnosti potřebám společnosti a umožňuje jí dosáhnout jejích cílů v oblasti podnikání a sestavení účetní závěrky?	Ano
Lze na základě zápisů z jednání osob pověřených řízením konstatovat, že cíle společnosti jsou stanoveny, zdokumentovány a komunikovány?	Ano
Provádí vedení porovnání skutečných výsledků s plánem nebo skutečností minulého období?	Ano
Jsou účetní operace věcně kontrolovány a schvalovány?	Ano
Je majetek společnosti fyzicky chráněn?	Ano, za použití skladů, kamerových systémů, hlídací služby
Interval provádění fyzických inventur	Ročně
Odpovídá dokumentace inventur zákonu?	Ano
Je rozdělena odpovědnost za schvalování, zaznamenání a správu majetku mezi různé osoby?	Ano
Jsou odstupňovány pravomoci dle významnosti transakce?	Ano

[Zdroj: vlastní]

Auditoři konstatovali, že vedení společnosti se jeví jako bezúhonné a dodržující etické chování. V případě, že by zaměstnanci toto chování porušili, je vedení společnosti připraveno přijmout proti nim opatření. Zaměstnanci oddělení financí a účetnictví jsou zkušenější a účetnictví společnosti je pravidelně zálohováno. Povinnosti a zodpovědnost jednotlivých zaměstnanců jsou přiměřeně rozděleny.

Riziko zpronevěry majetku nebylo identifikováno, jednotlivé sklady i budovy jsou monitorovány kamerovým systémem, a také ve skladu je přítomný odpovědný pracovník.

Podněty a doporučení ze strany auditorské firmy byly v minulosti řešeny a respektovány.

Při předběžném plánování byl dále použit a vyplněn dotazník pro plán testů spolehlivosti vnitřních kontrol (viz tab. 3.4.1.1).

Tab. 3.4.1.1 Dotazník pro plán testů spolehlivosti vnitřních kontrol

<b>1. Účetní systém a kontrolní postupy</b>	<b>Ano</b>	<b>Ne</b>
Jsou účetní záznamy řádně doloženy účetními doklady?	x	
Jsou všechny doklady originálními písemnostmi?	x	
Mají všechny doklady předepsané náležitosti?	x	
Jsou účetní zápisy uspořádány přehledně a jsou srozumitelné?	x	
Je zajištěna trvanlivost účetních záznamů?	x	
Je účtový rozvrh firmy v souladu se směrnou účtovou osnovou?	x	
Je účtový rozvrh každoročně aktualizován a potvrzován?		x
Jsou všechny účetní zápisy účtovány do správného účetního období?	x	
Jsou účetní doklady vyhotoveny bezprostředně po uskutečnění operace?	x	
<b>Závěr:</b> V následujících účetních obdobích by měla být věnována zvýšená pozornost aktualizaci účtového rozvrhu, ten ve společnosti je aktualizován, ale ne pravidelně každý rok.		
<b>2. Dlouhodobý majetek</b>		
Jsou všechny přírůstky dlouhodobého majetku schvalovány odpovědným pracovníkem?	x	
Jsou všechny fyzické likvidace podloženy likvidačním protokolem?	x	
Má účetní jednotka zpracovaný odpisový plán?	x	
Jsou odpisy v souladu se zákonem o účetnictví, vyhláškou a ČUS?	x	
Je prováděna inventarizace dlouhodobého majetku v souladu se zákonem?	x	
Jsou výsledky inventarizace odsouhlasovány s hlavní knihou?	x	



<b>Závěr:</b> V této části nebyly nalezeny významné nedostatky.		
<b>3. Zásoby</b>		
Je vedena průkazná skladová evidence?	x	
Jsou prováděny inventury pravidelně jednou ročně?	x	
Je skladová evidence pravidelně odsouhlasována s hlavní knihou?	x	
Je uzavřena se skladníky a prodavači hmotná odpovědnost?	x	
Jsou stanoveny normy přirozených úbytků?		x
Jsou inventarizační rozdíly uspokojivě vysvětleny?	x	
Mají k zásobám přístup jiné osoby než zaměstnanci?		x
Jsou zásoby pojištěny?	x	
<b>Závěr:</b> V této části nebyly nalezeny významné nedostatky. Společnost má uzavřenou hmotnou odpovědnost se všemi pracovníky v prodejnách i ve skladech. Inventarizace probíhá pouze při změně vedoucího nebo zástupce vedoucího prodejny.		
<b>4. Vlastní jmění</b>		
Je veškeré upsané vlastní jmění splaceno?	x	
Výše základního jmění souhlasí s výpisem z obchodního rejstříku?	x	
Zákonný rezervní fond je naplněný?	x	
Společnost vykazuje dlouhodobě ztrátu?		x
<b>Závěr:</b> Nebyly zjištěny významné nedostatky.		
<b>5. Rezervy</b>		
Vytváří společnost zákonnou rezervu na opravy dlouhodobého majetku?		x
Existuje rozpočet plánovaných oprav dlouhodobého majetku?	x	
Existuje vnitřní směrnice pro tvorbu a čerpání rezerv?		x
Byla zjištěna nějaká rizika nebo budoucí výdaje, na která by měla společnost tvořit rezervu?		x
<b>Závěr:</b> Nebyly zjištěny významné nedostatky.		

[Zdroj: vlastní]

Po provedeném šetření auditor zhodnotil kontrolní prostředí podniku jako efektivní. Pravděpodobnost vzniku závažného problému nebo podvodného jednání byla vyhodnocena jako nízká.

Jelikož je pro auditora z časového hlediska nemožné prověřit a zkontrolovat všechny údaje a skutečnosti, je potřeba stanovit hladinu významnosti. Při stanovení hladiny významnosti se u této společnosti vycházelo z celkových tržeb 408 176 000 Kč, a její hodnotu určila jako 1,5% z těchto tržeb, tzn. hladina významnosti je 6 122 640 Kč.

### **4.3 Vytvoření plánu a strategie auditu**

V této fázi auditu je nutné rozhodnout, zda bude auditor spoléhat na vnitřní kontrolní systém v podniku a testovat tyto kontroly, a pak může provádět jen omezený rozsah testů věcné správnosti. Na vnitřní kontrolní systém se také spoléhat nemusí a následně se budou provádět testy věcné správnosti ve větším rozsahu. Auditor se zde rozhodl, že na kontroly podniku se spoléhat nebude a že s hlediska času a efektivity práce bude přínosnější provést testy věcné správnosti ve větším rozsahu. Tyto testy nám umožní posuzovat jak jednotlivé položky účetní závěrky tak i účetní závěrku jako celek. Testovány budou i jednotlivé zůstatky rozvahy a výkazu zisku a ztrát a tak budou pokryty všechny potenciální chyby. Tento plán auditu byl ukončen přípravou shrnutí plánu auditu.

#### **4.3.1 Shrnutí plánu auditu**

Shrnutí plánu auditu je dokument, který je auditorem vypracován po ukončení plánovací fáze auditu. Měl by obsahovat všechny důležité skutečnosti, a také rizika, které byly identifikovány v průběhu plánování auditu. Také je zde zdokumentováno rozhodnutí auditora o spolehlivosti vnitřního kontrolního systému. Dále také obsahuje informace o tom, že plánování auditu proběhlo řádným způsobem a že rizika zakázky a jiné skutečnosti ovlivňující audit byly zohledněny. Dále byl také vypracován plánovací dotazník (viz tab. 4.3.1.1) a vše posléze projednáno se všemi členy auditorského týmu.

Tab. 4.3.1.1 Plánovací dotazník

<b>Charakteristika společnosti</b>	
Účetní předpisy platné pro účetní jednotku:	<ul style="list-style-type: none"> <li>- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen Zákon o účetnictví),</li> <li>- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, jež jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále také jen prováděcí vyhláška).</li> </ul>
Cykly a sezónní činnost:	Ne
Regulace:	Účetní jednotka nepodléhá státnímu dohledu.
Činnost společnosti není významně ovlivňována požadavky v oblasti ochrany životního prostředí.	
Sídlo společnosti:	Americká 2796/54, 301 00 Plzeň
Hlavní náplň činnosti:	<ul style="list-style-type: none"> <li>- výroba oděvů a oděvních doplňků,</li> <li>- velkoobchod,</li> <li>- zprostředkování obchodu a služeb,</li> <li>- opravy a údržba potřeb pro domácnost, sportovních potřeb a výrobků jemné mechaniky,</li> <li>- reklamní činnost a marketing,</li> <li>- výroba sportovních potřeb.</li> </ul>
Skupina společností:	Společnost není součástí skupiny

Hlavní zdroje financování:	Vlastní zdroje, úvěry
<b>Rizika zakázky</b>	
Důvěryhodnost vedení:	Žádné pochybnosti
Finanční situace:	Nejsou větší finanční potíže, úpadek nehrozí
Potencionální problémy vyplývající z výroků a dopisů auditora minulých let:	Žádné
Změny ve vedení a majitelích:	Ne
Změny v účetním systému:	Ne
Kompetentnost vedení a pracovníků účtárny:	Pracovníci jsou kompetentní
Neobvyklé a mimořádné operace:	Nenastaly
Důvody pro zkreslování výsledku hospodaření:	Ne
Probíhající nebo hrozící soudní spory:	Ne
<b>Nezávislost auditora</b>	
Člen týmu je nebo byl ve vedení klienta nebo se podílel na zpracování předmětu ověřování:	Ne
Rodinná spřízněnost člena týmu se členem vedení nebo pracovníkem klienta, který významným způsobem ovlivňuje předmět ověřování:	Ne
Situace, kdy osoba odpovědná za zakázku v minulých letech je v současné době členem vedení klienta nebo osobou s možností významně ovlivňovat předmět ověření:	Ne
Dlouhodobé spojení vedoucího člena týmu s klientem (více než 7 let):	Ne
Přijetí významných darů nebo pohostinnosti od klienta:	Ne

### Porada členů auditorského týmu

Členové týmu projednali výše uvedené skutečnosti, seznámili se s informacemi uvedenými v plánovacím dotazníku a s přihlédnutím ke zkušenostem z auditů závěrek minulých účetních období zhodnotili možnost výskytu významné nesprávnosti jako nízkou.

Z porady nevyplynula žádná mimořádná opatření, audit bude proveden s použitím standardních postupů.

[Zdroj: vlastní]

Dále byl vypracován plán auditu (viz tab. 4.3.1.2). Plán auditu je dokument, který obsahuje pravděpodobný rozsah auditu, časový harmonogram provádění auditu, a také jednotlivé fáze auditu (zda se jedná o audit průběžný či závěrečný).

Tab. 4.3.1.2 Plán auditu

Bod	Číslo činnosti	Předmět prověřování	Fáze auditu (P-průběžný, A-závěrečný)
1.	204x	Základní dokumenty, vedení účetnictví a kontrolní systém	P
2.	2019	Kontrola smluv	P
3..	2052	Kontrola obrátových předvah	P, A
4.	2051	Kontrola kontinuity	P
5.	2092	Kontrola daní	P, A
6.	2041	Kontrola vnitropodnikových směrnic	P
7.	2011	Třída 0 – Dlouhodobý majetek, odpisy	P, A
8.	2012	Třída 1 – Zásoby	P
9.	2013	Třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry	P, A
10.	2014	Třída 3 – Zúčtovací vztahy	P
11.	2015	Třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky	P, A

12.	2016 2017	Třída 5 – Náklady Třída 6 – Výnosy	P
13.	2019	Kontrola faktur přijatých	P
14.	2019	Kontrola faktur vydaných	P
15.	2019	Kontrola pokladních dokladů	P
16.	2019	Kontrola vnitřních dokladů	P, A
17.	2014	Ověřování pohledávek a závazků	A
18.		Kontrola inventarizací	A
19.	2055	Opravné položky a rezervy, závazky neuvedené v účetnictví	A
20.	2055 2055	Kontrola finanční situace, neomezeného trvání a následných událostí	A
21.	2053 2054	Kontrola výkazů, Přílohy a Cash Flow	A
22.	2098 2097	Kontrola výroční zprávy a zprávy o vztazích	A

[Zdroj: vlastní]

#### 4.4 Provedení auditu

Tato společnost využívá hospodářský rok, který končí 28. února daného roku. Průběžný audit zde probíhal od září do února. V jeho rámci probíhalo ověření bilanční kontinuity, obrátových předvah, interních směrnic a vnitřního kontrolního systému, významných změn v majetku, závazcích, nákladech, výnosech a také provedení inventarizace. Po skončení tohoto ověřovacího účetního období začal závěrečný audit. Průběžný i závěrečný audit se řídil podle dříve stanoveného plánu auditu, viz tab. 4.3.1.2 Plán auditu. Podle tohoto plánu auditoři provedli následující práce:

1. Provedli kontrolu společenské smlouvy, stanov, výpisu z obchodního rejstříku, zápisů s jednání statutárních orgánů a představenstva a dalších právních dokumentů společnosti a jejich odrazu v účetnictví, dále se zjistili informace o používaném softwaru, systému vedení účetnictví a vnitřním kontrolním systémem.

2. Auditoři se seznámili s důležitými smlouvami a provedli kontrolu jejich zachycení v účetnictví. Jednalo se především o tyto smlouvy:
  - smlouvy o vedení běžných účtů,
  - smlouvy o poskytnutí bankovních úvěrů,
  - leasingové a nájemní smlouvy,
  - smlouvy o poskytnutých a přijatých půjčkách,
  - zprostředkovatelské, dodavatelské a odběratelské smlouvy,
  - smlouvy úvěrové a smlouvy o půjčkách, ke kterým zaznamenali jejich účel, částku, splatnost, úročení a zajištění.
3. Provedli kontrolu obrátových předvah z hlediska obecně platných postupů účtování se zaměřením na správnost zůstatků aktivních a pasivních účtů, vzájemné vazby mezi účty, provedli časovou analýzu obrátové předvahy.
4. Provedli kontrolu přechodu zůstatků jednotlivých účtů minulého roku na počáteční stavy běžného roku.
5. Provedli kontrolu návaznosti přiznání k dani z přidané hodnoty na účetní zůstatek, prověřili výsledky z daňových kontrol provedených v ověřovaném nebo následujícím období a ujistili se o provedení oprav. Dále zkontrolovali výpočet daně z příjmů – pokud může významně ovlivnit účetní závěrku, zkontrolovali výpočet odložené daně a zhodnotili možnost uplatnění odložených daňových pohledávek.
6. Provedli kontrolu obsahu vnitropodnikových směrnic s ohledem na ustanovení:
  - zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
  - vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, jež jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,
  - a v českých účetních standardech.
7. Ověřili účtovou třídu 0 – Dlouhodobý majetek, odpisy:
  - vedení evidence dlouhodobého majetku, vedení evidence technického zhodnocení, vedení evidence nových investic dle budoucích samostatných inventárních čísel, návaznost evidence na účetnictví, přiměřenost účetních odpisů a vlastnictví nemovitého majetku na základě výpisu z katastru nemovitostí,
  - vlastnictví dlouhodobého finančního majetku – výpis ze střediska cenných papírů, smlouvy apod., významné přírůstky a úbytky majetku včetně dlouhodobého finančního majetku, ocenění dlouhodobého hmotného, nehmotného a finančního majetku při pořízení, v průběhu roku i k datu účetní závěrky.

8. Ověřili účtovou třídu 1 – Zásoby:

- vedení evidence zásob,
- soulad evidence s účetními zůstatky,
- zkontrolovali záporné nebo neobvyklé položky v evidenci zásob,
- způsob účtování o zásobách,
- oceňování nakupovaných zásob při pořízení a na skladě resp. při výdeji,
- oceňování zásob vlastní výroby – kalkulace, zejména s ohledem na způsob zahrnování nákladů (skutečnost, plán),
- strukturu kalkulačního vzorce a způsob zjišťování a zahrnování režii.

9. Ověřili účtovou třídu 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry:

- zejména návaznost pokladní knihy a výpisů z účtu na účetní zůstatky,
- u úvěrů, půjček a krátkodobých finančních výpomocí dodržování splátek a dodržování smluvních ujednání,
- krátkodobý finanční majetek – evidenci, pořízení a prodeje, ocenění v průběhu roku i k datu účetní závěrky, výnosy z držby a vlastnictví,
- před provedením závěrečného auditu také požádali o zaslání konfirmačních dopisů.

10. Ověřili účtovou třídu 3 – Zúčtovací vztahy:

- zejména vedení saldokontní evidence,
- návaznost saldokont na účetní zůstatky,
- dodržování zákazu kompenzace pohledávek a závazků,
- správnost účetního zachycení pohledávek a závazků z obchodního styku vůči zaměstnancům, k podnikům ve skupině a společníkům,
- systém a zásady časového rozlišování nákladů a výnosů.

11. Ověřili účtovou třídu 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky:

- především zůstatek základního kapitálu a jeho změny zapsané i nezapsané,
- významné změny ostatních kapitálových fondů,
- správnost položek na účtu oceňovacích rozdílů z přecenění majetku a závazků,
- stav zákonného rezervního fondu,
- zúčtování výsledku hospodaření minulého roku,
- a seznámili se, se všemi zápisy z valných hromad.

12. Ověřili účtové třídy 5 - Náklady a 6 – Výnosy:

- Zda předané rozpisy účtů hlavní knihy navazují na obratovou předvahu,
- dále ověřili vybrané položky významných analytických účtů nákladů a výnosů,
- návaznost částek na doklady a smlouvy,



- správnost zaúčtování z věcného a časového hlediska (okamžik uznání výnosu a jeho časové rozlišení),
  - zkontrolovali při poskytování slev a bonusů odběratelům, že tyto slevy a bonusy jsou v souladu s podmínkami pro jejich udělení a že jsou zaúčtovány všechny významné předpokládané bonusy,
  - u mzdových nákladů odsouhlasili zaúčtované částky z vybraných měsíců na mzdovou rekapitulaci, ve vybraných měsících získali rozpis mezd podle jednotlivých zaměstnanců, vybrali vzorek zaměstnanců a získali doklady o pracovním poměru,
  - odsouhlasili výši hrubé mzdy a celkové náklady na sociální a zdravotní pojištění zkontrolovali poměrem k hrubým mzdám,
  - odměny členům orgánů ověřili dle rozhodnutí valné hromady,
  - při závěrečném auditu provést výpočet očekávaných hodnot významných účtů nákladů a výnosů, a to na základě zůstatků vykázaných k datu provedení průběžného auditu.
13. Provedli kontrolu přijatých faktur, a to v rámci kontroly nákladů, zásob a dlouhodobého majetku.
14. Kontrolu vydaných faktur provedli v rámci kontroly výnosů.
15. Kontrolu pokladních dokladů provedli v rámci kontroly nákladů a výnosů.
16. Provedli kontrolu vnitřních dokladů.
17. Při auditu se zaměřili na účty 31x, 35x a 37x případně 15x, 05x nebo jiné významné účty pohledávek:
- vytvořili výběry a provedli ověření jejich existence a výše,
  - u závazků vybrali vzorek k ověření podle významnosti dodavatele resp. věřitele a požádali o zaslání konfirmačních dopisů, a nebo písemného zápočtu s vyčíslením celkového zůstatku těsně před koncem účetního období,
  - dále zkontrolovali vzorek faktur přijatých z období 1-2 měsíce po konci účetního období a ověřili, že částky týkající se minulého roku jsou zahrnuty v inventurních soupisech výdajů příštích období.
18. Provedli kontrolu inventarizace:
- kontrolu protokolů o inventarizaci majetku a závazků minulého účetního období,
  - ověřili inventarizace majetku a závazků v běžném období, tzn. zkontrolovali součty, odsouhlasili obratovou předvahu, ověřili vybrané významné položky na příslušné doklady, u majetku a závazků v cizích měnách ověřili přepočet kurzem ČNB k datu účetní závěrky, u pohledávek a závazků dále ověřili rozdělení na krátkodobé a

dlouhodobé, ověřili náležitosti inventurních soupisů, ověřili vyčíslení, zaúčtování inventurních rozdílů, a také jejich zahrnutí do evidence zásob,

- dále domluvili přítomnost pracovníka auditorské společnosti u fyzické inventury, který pořídil záznam o kontrole vybraného vzorku,
- při kontrole inventarizací v rámci závěrečného auditu porovnali auditoři položky ze svého zápisu s hodnotami v inventurním soupisu účetní jednotky a ověřili, že v soupisu nejsou záporné nebo jinak neobvyklé položky,
- zkontrolovali doložení přírůstků a úbytků za období mezi datem provedení inventury a datem účetní závěrky.

19. Dále auditoři zjistili postupy společnosti uplatňované při tvorbě opravných položek a rezerv a zhodnotili jejich vhodnost, případně soulad se zákony v případě zákonných opravných položek a rezerv. Provedli ověření vytvořených opravných položek k majetku a rezerv na základě podpůrné dokumentace a porovnali je s opravnými položkami a rezervami stanovenými na základě našich auditorských postupů, zjistili poskytnuté záruky pomocí dotazování na vedení společnosti a konfirmace bankám.
20. Auditoři provedli finanční analýzu a na základě výsledků a dalších skutečností zjištěných při auditu vyhodnotili finanční situaci a schopnost účetní jednotky pokračovat dále ve své činnosti.
21. Provedli kontrolu výkazů (rozvahy a výkazu zisku a ztráty) a přílohy k účetní závěrce.
22. V závěru auditoři ověřili výroční zprávu z hlediska úplnosti a návaznosti na účetní závěrku.

Při tomto závěrečném auditu doplnili všechny provedené práce do tabulek auditorských prací, vyplnili tabulku na kontrolu inventarizací a převzali podepsaný dotazník závěrečného auditu, podepsanou poslední obratovou předvahu a podepsanou účetní závěrku. Dále připravili a zaslali společnosti návrh prohlášení vedení účetní jednotky k účetní závěrce a připravili zprávu auditora o ověření účetní závěrky. Tato zpráva byla společnosti předána až po obdržení podepsaného prohlášení.

Na závěr auditorských prací auditoři vyplnili tabulku závěrečné kontroly provedení auditu a zhodnocení účetní závěrky (viz tab. 4.4.1).

Tab. 4.4.1 Závěrečná kontrola provedení auditu a zhodnocení účetní závěrky

<b>Předmět ověření</b>	<b>Výsledek</b>
Byl plán auditu včetně vysvětlení identifikovaných rizik uspokojivě proveden a dokončen?	Ano
Potvrdily výsledky auditu přijatelnost míry rizika zakázky?	Ano
Je celkový součet neopravených nesprávností vzhledem k hladině významnosti přijatelný?	Ano
Byly všechny významné účetní a auditorské postupy uspokojivě vysvětleny a náležitě zdokumentovány (zejména důvody pro důležitá rozhodnutí)?	Ano
Byly dokončeny prověrky následných událostí a byly případné významné události promítnuty v účetní závěrce?	Ano
Obdrželi jsme: Prohlášení vedení společnosti? Všechny důležité dopisy od právních poradců?	Ano Ano
Byly vysvětleny případné rozpory vyplývající z ověřovacích dopisů, resp. byly provedeny příslušné opravy v účetnictví?	Ano
Je účetní závěrka připravená v souladu se zákonem o účetnictví a dalšími předpisy?	Ano
Jsou významné odhady provedeny účetní jednotkou při sestavování účetní závěrky objektivní a přiměřené?	Ano
Jsou informace v účetní závěrce vhodně prezentovány z hlediska věcné struktury, jednoznačnosti a srozumitelnosti?	Ano
Obsahuje účetní závěrka neopravené nesprávnosti, které jsou natolik významné, že budou předmětem	Ne

dopisu auditora?	
Byly auditorem nebo odpovědnou osobou revidovány všechny pracovní materiály ve spisu auditora?	Ano

[Zdroj: vlastní]

#### 4.5 Závěrečné zhodnocení a shrnutí auditu

Při předběžném plánování auditu, auditorská společnost provedla plánovací procedury a zhodnotila rizika zakázky. Společnost Hannah Czech a.s. nebyla pro auditorskou společnost nový klient, proto výhodou této zakázky jsou zkušenosti s touto společností již z minulých let. Přesto ale auditor nepodcenil plánovací procedury. Usoudil, že riziko této zakázky je nízké a rozhodl o přijetí této zakázky a uzavření smlouvy o provedení auditu.

Dále také auditor zhodnotil vnitřní kontrolní systém a provedl test spolehlivosti vnitřních kontrol. Ačkoliv bylo zjištěno, že vnitřní kontrolní systém je efektivní a existuje jen nízká pravděpodobnost podvodu nebo vzniku problému, auditor se rozhodl nespolehat se na něj při auditu, a provedl testy věcné správnosti ve větším rozsahu. Vytvořil strategii a plán auditu, podle kterého také postupoval při samotném provádění auditu. Zde posoudil jak jednotlivé položky účetní závěrky, tak i účetní závěrku jako celek. Dále zkontroloval oblast daní, dlouhodobého majetku společnosti, krátkodobý finanční majetek a bankovní úvěry, kapitálové fondy a dlouhodobé závazky. Provedl také kontrolu pohledávek a závazků pomocí konfirmačních dopisů. Na závěr zkontroloval účetní závěrku, a to rozvahu, výkaz zisku a ztráty, výkaz o peněžních tocích a výroční zprávu. Po zjištění všech potřebných skutečností a informací auditor navrhl vydat výrok bez výhrad.

Na základě prostudování účetní závěrky a výroční zprávy společnosti Hannah Czech a.s. a postupu auditora při provádění auditu ve společnosti, jsem vypracovala několik návrhů a doporučení na změny a vylepšení. Tyto doporučení a návrhy se týkaly především:

- účtového rozvrhu,
- vnitropodnikových směrnic,
- a rezerv.

Společnost Hannah Czech a.s. má zpracován účtový rozvrh, bylo by však vhodné věnovat zvýšenou pozornost jeho pravidelným aktualizacím. V případě potřeby by také měla

tento účtový rozvrh doplňovat i v průběhu celého účetního období. Tento účtový rozvrh je ve společnosti aktualizovaný, ale ne pravidelně každý rok.

Dále se mé doporučení týkalo i vnitropodnikových směrnic. Společnost Hannah Czech a.s. má zpracovány vnitropodnikové směrnice, ale i zde je nutné věnovat pozornost jejich pravidelné aktualizaci. Jejich aktualizace by měla probíhat pravidelně např. k začátku nového účetního období. Pokud během roku dojde ke změnám, např. ke změnám v zákonech, měla by se aktualizace vnitropodnikových směrnic provést i v průběhu účetního období. Vnitropodnikové směrnice, které definují většinu důležitých činností ve společnosti, mohou usnadnit provoz účetní jednotky jasně vymezenými právy a povinnostmi, které jsou pro všechny pracovníky závazné. Aktuální a kompletně zpracované vnitropodnikové směrnice jsou ve společnosti významným kontrolním nástrojem, pomocí kterého lze jednodušeji a efektivněji naplánovat jednotlivé kroky, ať už na konci účetního období při sestavování účetní závěrky, tak i v průběhu účetního období v mnoha jiných oblastech. Dále také napomáhají zjednodušení vnitřních i externích kontrol, umožňují rychlou orientaci v účetnictví společnosti, a to jak pracovníkům v dané účetní jednotce, tak i osobám, které k účetnictví přistupují zvenku. Vhodné by proto bylo vnitropodnikovými směrnicemi ve společnosti ošetřit také i některé další oblasti ve společnosti, např.:

- pravidla pro podpisové záznamy,
- účtový rozvrh,
- stravné,
- používání firemních motorových vozidel,
- a tvorbu a rozpouštění rezerv.

Dále bych navrhovala zvážit vytvoření několika rezerv. V současnosti společnost žádné rezervy netvoří, ale do budoucnosti by bylo určitě vhodné začít vytvářet rezervu na opravy dlouhodobého majetku. Pro společnost by bylo výhodné tuto rezervu vytvářet, jelikož společnost má ve vlastnictví několik strojů, zařízení a dalšího hmotného majetku. Společnost by se tak připravila na případné opravy, které časem jistě budou potřebné, a také by tvorbu této rezervy mohla uplatnit v daňovém přiznání.

Z hlediska předmětu podnikání a portfolia výrobků by také bylo dobré vytvářet rezervu na reklamace a záruční opravy. Při určení výše této rezervy bych vycházela především ze zkušeností z minulých let. Její stanovení by mohlo být např. určitým % z tržeb.

#### 4.6 Zpráva auditora o ověření účetní závěrky

Cílem auditu je umožnit auditorovi vytvořit si profesionální názor na účetní závěrku společnosti. Proto vydání zprávy auditora tvoří nejdůležitější část celého procesu auditu. Od auditora se očekává, že ve zprávě auditora o ověření účetní závěrky společnosti, vyjádří svůj výrok, který se týká především skutečností:

- zda účetní závěrka byla sestavena v souladu se zákonem o auditorech,
- účetní záznamy jsou vedeny v souladu s příslušnými zákony a nařízeními (např. zákonem o účetnictví, českými účetními standardy atd.),
- a zda účetní závěrka věrně a poctivě zobrazuje stav majetku, závazků, finanční situaci společnosti a výsledek hospodaření ke konci účetního období.

Auditor vzal do úvahy všechny potřebné skutečnosti, které v průběhu auditu ve společnosti Hannah Czech a.s. zjistil a rozhodl se vydat následující zprávu o účetní závěrce společnosti.

##### **Zpráva o účetní závěrce**

Na základě smlouvy jsme provedli audit přiložené účetní závěrky společnosti **Hannah Czech a.s.** tj. rozvahy k 28. 2. 2012, výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních tocích za období od 1. 3. 2011 do 28. 2.2012 a přílohy této účetní závěrky, včetně popisu použitých významných účetních metod.

Zpráva je určena pro vedení účetní jednotky a akcionáře a poskytuje informace o skutečnostech a hlavních problémech, které byly předmětem prověřování pracovníků auditorské společnosti.

**Účetní jednotka:** Hannah Czech a.s.  
Americká 2796/54  
Plzeň, 301 00  
IČ: 26383519  
Zápis v OR: Krajský soud v Plzni oddíl B, vložka 1141

Předmět podnikání: výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Předmět podnikání a další údaje o společnosti jsou podrobněji popsány v příloze k účetní závěrce.

### **Audit účetní jednotky zpracovával tým ve složení**

Odpovědný auditor společnosti: Ing. Luboš Marek

číslo osvědčení KA ČR: 469

Auditorská zpráva byla vyhotovena za účetní období od 1. 3. 2011 do 28. 2. 2012. Předmětem ověření byla účetní závěrka účetní jednotky k 28. 2. 2012.

### **Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku**

Za vedení účetnictví, za jeho úplnost, průkaznost a správnost a za sestavení účetní závěrky v souladu s českými účetními předpisy a za věrné zobrazení skutečností v ní odpovídá statutární orgán účetní jednotky Hannah Czech a.s. Součástí této odpovědnosti je navrhnout, zavést a zajistit vnitřní kontroly nad sestavováním účetní závěrky a věrným zobrazením skutečností v ní tak, aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou, zvolit a uplatňovat vhodné účetní metody a provádět účetní odhady, které jsou s ohledem na danou situaci přiměřené.

### **Odpovědnost auditora**

Naším úkolem je vydat na základě provedeného auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsme provedli v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech, Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické normy a naplánovat a provést audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů, jejichž cílem je získat důkazní informace o částkách a skutečnostech uvedených v účetní závěrce. Výběr auditorských postupů závisí na úsudku auditora, včetně posouzení rizik, že účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou. Při posuzování těchto rizik auditor přihlíží k vnitřním kontrolám, které jsou relevantní pro sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečností v ní. Cílem posouzení vnitřních kontrol je navrhnout vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřních kontrol. Audit též zahrnuje

posouzení vhodnosti použitých účetních metod, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky. Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti Hannah Czech a.s. za období od 1. 3. 2011 do 28. 2. 2012 a nákladů, výnosů, výsledku jejího hospodaření a peněžních toků za období od 1. 3. 2011 do 28. 2. 2012 v souladu s českými účetními předpisy.

Auditor proto dává k účetní závěrce účetní jednotky Hannah Czech a.s. k 28. 2. 2012:

### **VÝROK BEZ VÝHRAD**

V okamžiku vydání výroku k účetní závěrce nebyla ještě zpracována výroční zpráva. Upozorňujeme proto, že výše uvedený výrok se vztahuje pouze k účetní závěrce a nevyjadřuje názor auditora na výroční zprávu.

Nejen že společnost Hannah Czech a.s. musí mít dle zákona o účetnictví ověřenou účetní závěrku auditorem, ale také musí vyhotovit výroční zprávu, která také musí být ověřena auditorem (viz zpráva nezávislého auditora o výroční zprávě). Tato výroční zpráva obsahuje informace o očekávaném budoucím vývoji, o činnosti společnosti a také o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje. Dále také informuje o skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni.

### **Zpráva o výroční zprávě**

Ověřili jsme soulad výroční zprávy společnosti Hannah Czech a.s. za účetní období od 1. 3. 2011 do 28. 2. 2012 s účetní závěrkou k 28. 2. 2012, která je v této výroční zprávě obsažena. Za správnost výroční zprávy je zodpovědný statutární orgán společnosti Hannah Czech a.s. Naším úkolem je vydat na základě provedeného ověření výrok o souladu výroční zprávy s účetní závěrkou.

Ověření jsme provedli v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl ověření tak, aby získal přiměřenou jistotu, že informace uvedené ve výroční zprávě, které byly převzaty z účetní závěrky či z ní použity,



jsou ve všech významných ohledech v souladu s touto účetní závěrkou. Jsme přesvědčeni, že provedené ověření poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku.

Podle našeho názoru jsou informace uvedené ve výroční zprávě společnosti Hannah Czech a.s. ve všech významných ohledech v souladu s výše uvedenou účetní závěrkou.

## 5 ZÁVĚR

Tato diplomová práce je zaměřena na proces auditu účetní závěrky společnosti. Cílem této práce bylo popsat postup auditu při ověřování účetní závěrky u vybrané obchodní společnosti. Dále také zpracovat charakteristiku a význam auditu a jeho průběh.

Tato práce je rozdělena na několik dílčích částí. Teoretická část je zaměřena na charakteristiku auditu, jeho význam a smysl, kterým je vyjádření názoru nezávislé, kvalifikované osoby na věrohodnost účetních výkazů sestavených dle předepsaných účetních standardů a zveřejněných vedením účetní jednotky, a také ověření, zda účetní závěrka věrně a poctivě zobrazuje stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření společnosti. Dále jsou zde uvedeny subjekty, které audit smí vykonávat a jaké podmínky musí tyto subjekty splňovat, a také kdo má povinnost nechat si audit provést a za jakých podmínek. Také je zde vymezena právní úprava auditu, kde jsou uvedeny nejdůležitější zákony, vyhlášky a normy, kterými je audit regulován. Také je zde popsán především význam etického kodexu a jeho důležitost. Dále je zde také uveden samotný cíl auditu, kterým je zvýšení věrohodnosti účetních informací.

V další části jsou popsány metody, postupy a průběh jednotlivých auditorských prací pro provedení auditu u podnikatelského subjektu, a také jeho jednotlivé fáze od činností před uzavřením samotné smlouvy o provedení auditu, dále předběžné plánovací procedury, sestavení samotného plánu auditu, provedení auditu, závěr auditu a vydání zprávy auditora. Dále jsou zde vymezeny postupy při provádění testů spolehlivosti a věcné správnosti, riziko na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností, plánovací hladinou významnosti, a také jsou zde uvedeny závěrečné práce, které předcházejí vydání zprávy auditora.

Praktická část je zaměřena na proces auditu u vybrané obchodní společnosti. Po prvotním seznámení se se společností, bylo při plánování auditu provedeno ověření vnitřního kontrolního systému společnosti a připraven dotazník pro plán testů vnitřních kontrol. Poté byl vytvořen samotný plán auditu a strategie auditu, a také shrnutí plánu auditu. Podle tohoto plánu se dále postupoval při samotném provádění auditu. Dále byla provedena závěrečná kontrola provedení auditu a zhodnocena účetní závěrka společnosti. Bylo provedeno shrnutí všech kroků v auditu a nakonec zpracována samotná zpráva auditora o ověření účetní závěrky společnosti. Nakonec je zde také navrženo několik doporučení, které dle mého názoru by bylo

vhodné ve společnosti uplatnit. V budoucnosti by mohly usnadnit určité situace, které ve společnosti s velkou pravděpodobností můžou nastat.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### Knihy:

1. DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA. *Interní audit v praxi*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.
2. DVOŘÁČEK, Jiří. *Audit podniku a jeho operací*. Praha: C. H. Beck, 2005. 168 s. ISBN 80-7179-809-6.
3. FLORIÁN, Zdeněk. *Účetní auditing*. České Budějovice: Jihočeská univerzita, 2001. 121 s. ISBN 80-7040-476-0.
4. HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. 1. vyd. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.
5. HÓTOVÁ, Renáta. *Účetnictví*. 1. vyd. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, 2005. 172 s. ISBN 80-248-0837-4.
6. KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 239 s. ISBN 978-80-7263-448-4.
7. KRÁLÍČEK, Vladimír. *Zákon o auditorech. Komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 140 s. ISBN 978-80-7357-464-2.
8. LEE, Thomas. *Company Auditing*. London: Chapman & Hall, 1986. 196 s. ISBN 0-8525-8221-8.
9. MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 1 vyd. Praha: ASPI, a.s. 2007. 133 s. ISBN 978-80-7357-308-9.
10. PASEKOVÁ, Marie. *Účetní výkazy v praxi*. 1. vyd. Praha: Kernberg Publishing, 2007. 212 s. ISBN 978-80-903962-6-5.
11. STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 304 s. ISBN 978-80-7357-482-6.

### WWW stránky:

6. *Auditorské směrnice* [on-line]. 2012. [březen 2012]. Dostupné na: <http://www.kacr.cz>
7. *Etický kodex Komory auditorů České republiky* [on-line]. 2012. [březen 2012]. Dostupné na: [http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Auditing/Sněm2010/02\\_-\\_eticky\\_kodex\\_2010\\_\\_\\_A4\(2\).pdf](http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Auditing/Sněm2010/02_-_eticky_kodex_2010___A4(2).pdf)
8. *Mezinárodní auditorské standardy* [on-line]. 2012. [březen 2012]. Dostupné na: <http://www.kacr.cz>

9. *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů* [on-line]. 2012. [březen 2012]. Dostupné na: <http://www.business.center.cz>
10. *Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů* [on-line]. 2012. Dostupné na:  
[http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Legislativa/Audit/93\\_2009.pdf](http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Legislativa/Audit/93_2009.pdf)

## **SEZNAM ZKRATEK**

<b>apod.</b>	<b>a podobně</b>
<b>a.s.</b>	<b>akciová společnost</b>
<b>atd.</b>	<b>a tak dále</b>
<b>č.</b>	<b>číslo</b>
<b>ČNB</b>	<b>Česká národní banka</b>
<b>IČ</b>	<b>Identifikační číslo</b>
<b>Kč</b>	<b>Korun českých</b>
<b>např.</b>	<b>například</b>
<b>obr.</b>	<b>obrázek</b>
<b>odst.</b>	<b>odstavec</b>
<b>OR</b>	<b>Obchodní rejstřík</b>
<b>písm.</b>	<b>písmeno</b>
<b>s.</b>	<b>strana</b>
<b>Sb.</b>	<b>Sbírka zákonů</b>
<b>resp.</b>	<b>respektive</b>
<b>Tab.</b>	<b>Tabulka</b>
<b>tj.</b>	<b>to je</b>
<b>tzn.</b>	<b>to znamená</b>
<b>tzv.</b>	<b>takzvaný</b>
<b>vyd.</b>	<b>vydání</b>

## PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 27. 4. 2012

*Petra Peksová*  
.....  
Petra Peksová